



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10730.722664/2017-99
ACÓRDÃO	3202-003.463 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOTER SOCIEDADE TECNICA DE ENGENHARIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

MÚTUO ENTRE EMPRESAS RELACIONADAS. INCIDÊNCIA DO IOF.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas do mesmo grupo empresarial, sujeitam-se à tributação pelo IOF, segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

DISPONIBILIZAÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS COM POSTERIOR RETORNO DO NUMERÁRIO. INCIDÊNCIA. MUTUANTE NÃO INSTITUIÇÃO FINANCEIRA.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF, ainda que o mutuante não seja instituição financeira, nem entidade a ela equiparada. Tema 104/STF.

ADIANTAMENTOS PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. AFAC. INCIDÊNCIA.

A falta de observação das condições para que se concretize o aumento de capital, que motivou os adiantamentos, implica caracterização dessas operações como se mútuo fossem e as sujeita à incidência do IOF. Os adiantamentos de recursos financeiros, sem remuneração, feitos por uma pessoa jurídica a sociedade controlada, configuram operação de mútuo, e sujeitam-se à incidência do IOF quando entre a prestadora e a beneficiária não haja comprometimento, contratual/formal, prévio e irrevogável/irretratável de que tais recursos se destinem a futuro aumento de capital.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A declaração de nulidade depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Como regra geral, a decadência do direito ao lançamento é regida pelo art. 150, §4º, do CTN, que se refere a tributo sujeito a lançamento por homologação e exige que o contribuinte tenha realizado o pagamento antecipado. Em não havendo a antecipação, deve incidir a regra do art. 173, I, que prevê a extinção do direito à constituição do crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100% DO VALOR DO TRIBUTO.

A partir das alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023, ao introduzir o inciso IV ao §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, deve-se reduzir a multa de ofício qualificada de 150% ao patamar de 100% do valor do tributo cobrado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA . ART. 135, III, DO CTN.

A responsabilidade de que trata o artigo 135 é solidária, sem benefício de ordem entre o contribuinte e responsáveis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, dos recursos voluntários, conhecendo-os, apenas, em relação à exigência de IOF, por operações de crédito junto às coligadas/controladas e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de nulidade da intimação para ciência dos autos de infração e de decadência dos lançamentos de ofício, para, no mérito, dar-lhes parcial provimento, apenas para reduzir a multa de ofício qualificada em 150% ao patamar de 100%, em relação ao fato gerador ocorrido em 30.01.2012, referente ao lançamento de IOF sobre a operação de crédito junto à Selling Corretagem Imobiliária Ltda.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Versa o presente sobre autos de infração para cobrança do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF, sob a acusação de infração relativa a operações de crédito, em relação aos anos calendários de 2012, 2013 e 2014, bem como lançamento da multa regulamentar por apresentação da Declarações de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob) com omissão e/ou inexatidão de informação.

Houve aplicação da multa de ofício de 75% sobre o tributo não recolhido, contudo, em relação ao fato gerador ocorrido em 30.01.2012, quanto à operação de crédito junto à Selling Corretagem Imobiliária Ltda, houve qualificação da multa para 150%.

A fiscalização atribuiu responsabilidade tributária aos administradores, com base na evidência de que o contribuinte, através dos atos dos representantes, efetuou operações simuladas, resultando nas condutas de fraude e sonegação.

A autoridade tributária dividiu as infrações na Dimob em dois grupos: 1) mero erro e 2) prática contumaz da recorrente com objetivo de impedir o conhecimento, por parte da administração tributária, do fato gerador das obrigações tributárias.

Em relação às omissões, verificou-se ausência de informação na Dimob de 2013, quanto às operações de dação de unidades prometidas como pagamento pelos terrenos onde se desenvolveram os empreendimentos via as SCPs, chamadas de operações de permuta. As omissões referem-se às SCP MSA e GLT, cujo lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS encontra-se nos processos 15540.720213/2017-78 (SCP MSA) e 10730.722661/2017-55 (SCP GLT). Os dois processos, na data de elaboração deste voto, encontravam-se distribuídos à 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento deste Conselho.

A fiscalização reporta que os mesmos fatos deram-se nas SCP DOM (processo 15540.720230/2016-24), FRI (processo 15540.720229/2016-08) e GAP (processo 15540.720231/2016-79), sendo que todas as multas relativas às respectivas Dimob foram mantidas integralmente pela DRJ e, posteriormente, incluídos em programa de parcelamento.

Outrossim, o contribuinte participou como anuente ou interveniente em operações de cessão de direitos e não ofereceu à tributação os valores que cobrava de seus clientes a título de taxa de interveniência, quando estes cediam seus direitos aquisitivos constantes de promessas de compra e venda das unidades em construção. Nesse sentido, a Solução de Consulta Cosit nº 249, de 2014, esclarece a obrigatoriedade da informação na Dimob, pela construtora, de todas as operações de cessão de direito, inclusive aquelas apenas conhecidas quando da celebração da escritura definitiva do imóvel.

Os demais casos de multa regulamentar referem-se a omissões em que os valores informados não correspondem aos previstos nos contratos e, por força da responsabilidade objetiva do art. 136 do CTN, estão sujeitos à multa.

Já no que diz respeito ao IOF, houve autuação sobre as operações de crédito, enquadradas como mútuo, com base no art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, nas quais o contribuinte disponibilizou recursos às empresas Locimaq – Locação de Imóveis e Máquinas de Terceiros Ltda, STX Serviços, Selling Corretagem Imobiliária, Britita Mineração e Totus Empreendimentos e Participações, seja por meio de recursos próprios ou através de suas SCPs.

Devido à ausência de recolhimento de IOF ou das multas relativas às informações na Dimob, a contagem do prazo decadencial de constituição do crédito tributário passou do art. 150, § 4º, para o art. 173, I, ambos do CTN.

A autoridade fiscal descreve as dificuldades enfrentadas para cientificar o contribuinte e os responsáveis tributários dos lançamentos efetuados, através da informação às fls. 3.006 a 3.015, considerando, ao final, cientificados os sujeitos passivos, em 21.12.2017, mediante ciência pessoal a preposto.

Em 22.01.2018 (fl. 3.017), o contribuinte apresentou impugnação (fls. 3.425/3.492), em que sustenta, em síntese, (1) pela nulidade da intimação, (2) pela decadência do crédito tributário, (3) pela inexistência de omissões nas Dimob de 2012, 2013 e 2014, (4) pelo erro material na aplicação da multa de 3% sobre fatos ocorridos antes de 24.10.2013, (5) pela ilegalidade da multa abusiva, (6) pela não incidência de IOF por contrato de mútuo não celebrado por instituição financeira, (7) pela inexistência de mútuo no aumento e devolução de capital, e (8) pela ilegalidade da incidência de juros sobre multa.

Em julgamento da impugnação do contribuinte, a 4ª Turma da DRJ/Recife acordou, por unanimidade, pela sua procedência parcial, mantendo-se em parte a exigência do crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

DIMOB. MULTA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I DO CTN.

A multa pela omissão de informações ou prestação de informações de forma inexata na Dimob, além de não se tratar de tributo, somente pode ser constituída

mediante lançamento de ofício, não sendo caso de adoção do regramento contido no disposto no art. 150, §4º do CTN, que se aplica a tributos sujeitos a lançamento por homologação. Assim, o termo inicial da contagem do prazo decadencial para a referida multa segue o regramento do art. 173, I do CTN.

DIMOB. OPERAÇÃO DE PERMUTA.

Obrigatória a informação na Dimob dos dados relativos a operação de permuta.

DIMOB. CESSÃO DE DIREITOS.

Obrigatória a informação das operações de cessões de direitos decorrentes de promessa de compra e venda de imóvel em construção em que o construtor/incorporador atuou como interveniente anuente ou, ainda que o não tenha atuado como interveniente no instrumento de cessão, este tenha sido lavrado anteriormente à escritura definitiva.

DIMOB. SUBAVALIAÇÃO DA OPERAÇÃO.

Uma vez que o valor da operação que deve ser declarado é o efetivamente contratado entre as partes, se restar demonstrado que o valor praticado de fato na transação é superior ao informado no contrato, a multa deve ser calculada a partir do valor arbitrado.

DIMOB ENTREGUE EM FEVEREIRO DE 2013. OMISSÃO/INEXATIDÃO DE INFORMAÇÃO. MULTA.

Em havendo omissão ou inexatidão de informação em Dimob entregue em fevereiro de 2013, a multa deve ser determinada na forma da redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, ao art. 57 da MPv nº 2.158-35, de 2001, vigente à época, ou seja, 0,2% do faturamento do mês de janeiro de 2013, salvo se o cálculo estabelecido na redação dada à referida MPv pela Lei nº 12.783, de 2013, qual seja, 0,3% do valor de cada transação omitida, for mais benéfica ao contribuinte.

DIMOB. TRANSAÇÃO DECLARADA.

Comprovado que o valor considerado omitido pela autoridade fiscal estava presente na Dimob entregue, devido afastar a infração imputada.

DIMOB. VENDA CANCELADA.

Não deve ser informada em Dimob transação de imóvel que houve sido cancelada com desfazimento integral dos efeitos econômicos produzidos, ou seja, com devolução dos valores pagos.

DIMOB. MULTA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A análise de alegação contra a legalidade ou a constitucionalidade de normas é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO À LEI.

Caracterizada a infração à lei, é devida a responsabilização solidária dos sócios-gerentes em função do disposto no art. 135 do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA.

Aplica-se o regramento contido no art. 173, I do CTN para fins de contagem do prazo decadencial quando o contribuinte não tiver efetuado o recolhimento do imposto.

OPERAÇÃO DE MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. INCIDÊNCIA DE IOF.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas sujeitam-se à incidência do IOF.

ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. DEVOLUÇÃO. MÚTUO.

Adiantamento para futuro aumento de capital não é uma operação de mútuo, caso se concretize a capitalização. Em havendo a devolução do recurso destinado (ou, após transcorrido determinado intervalo temporal sem a capitalização), a referida operação não se concretiza, representando de fato uma operação de crédito correspondente a de mútuo e, pois, sujeita à incidência de IOF.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a conduta dolosa no cometimento da infração, devida a qualificação da multa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO À LEI.

Caracterizada a infração à lei, é devida a responsabilização solidária dos sócios-gerentes em função do disposto no art. 135 do CTN.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário contra decisão da primeira instância, repisando as alegações apresentadas na impugnação, sustentando que deve ser reformada a decisão recorrida na parte que julgou improcedente a impugnação, cancelando-se integralmente os autos de infração de IOF e da multa regulamentar.

Conclusos, os autos foram distribuídos à 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para julgamento do recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator.

Os recursos voluntários, apresentados antes do termo inicial do prazo, serão considerados tempestivos, nos termos do art. 218, do CPC, e ao atenderem aos requisitos de admissibilidade devem ser processados.

Contudo, em relação à matéria de conhecimento, cabe fazer a seguinte análise.

Os autos de infração decorrem de infrações relativas (1) à exigência de IOF, por operações de crédito junto a coligadas/controladas e (2) à multa por omissão de informações ou prestação de informações de forma inexata na Dimob e, em razão dos atos praticados, com base no art. 135, do CTN, a fiscalização atribuiu responsabilidade tributária aos administradores da recorrente.

Em relação à segunda infração, que diz respeito sobre a multa por omissão ou inexatidão na Dimob e assuntos correlatos, como atribuição de responsabilidade tributária aos administradores em razão dos atos dolosos relacionados à omissão constatada, a matéria é de competência da 1ª Seção de Julgamento, nos termos do art. 43 do RICARF, o que impende ao Conselheiro da 3ª Seção declinar da competência

Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

(...)

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

(...) (destaquei)

Com efeito, conheço, em parte, dos recursos voluntários de SOTER SOCIEDADE TÉCNICA DE ENGENHARIA S.A., FERNANDO POLICARPO DE OLIVEIRA e NELSON POLICARPO DE OLIVEIRA, conhecendo-os, apenas, em relação à exigência de IOF, por operações de crédito junto às coligadas/controladas.

PRELIMINAR

1. DA INTIMAÇÃO DA RECORRENTE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

A recorrente pugna pela nulidade da ciência dos autos de infração por desobediência, no seu entender, do disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, e nos arts. 2º e 26 da Lei nº 9.784, de 1999, que estabelecem princípios para os atos da administração pública.

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

O julgador de piso bem descreve os fatos que perturbaram o procedimento de ciência da recorrente:

19. A ciência do contribuinte se deu em empreendimento da SCP LEC, denominado Notting Hill, sociedade da qual é sócio ostensivo, na pessoa do engenheiro gerente da obra, Sr. Rodrigo Correa de Vasconcelos, por meio de lavratura de termo de constatação assinado pelos Auditores-Fiscais e por duas testemunhas em função da recusa da assinatura por parte do preposto do fiscalizado. A razão de tal procedimento está descrita na informação fiscal às fls. 3006 a 3015 (intitulado no e-Processo como "Despacho - Outros - CIENCIA"), cujo teor está resumido a seguir:

19.1. No dia 20/12/2017 compareceu ao domicílio tributário do fiscalizado à Rua Dr. Borman, 43, Grupo 1201, salas 1301 a 1304, 1307 e 1308, deparando-se com luzes dos corredores desligadas e todas as portas de ferro trancadas (fotos em anexo - arquivo não paginável à fl. 3016);

19.2. O porteiro informou que a empresa havia dado férias coletivas no período de 11/12/2017 a 02/01/2018;

19.3. Em vista disso, no mesmo dia postou os termos de encerramento e autos de infração nos Correios para o domicílio tributário do contribuinte;

19.4. Ainda nesse dia, retornou ao citado endereço, verificando a mesma situação anterior. Questionado o porteiro chefe do condomínio, Sr. Mauro de Nogueira Cordeiro, acerca das orientações dadas pela Soter para o recebimento de correspondências nesse período coletivo de férias, ele apresentou comunicado assinado pela empresa, onde consta a seguinte determinação expressa: "quaisquer correspondências ou encomendas postais registradas e/ou com aviso de recebimento destinadas à empresa no período, as quais deverão ser devolvidas com aviso de 'ausente'", além do que "não deverão ser recebidas quaisquer encomendas, notificações ou intimações dirigidas à empresa no referido período, orientando-se eventuais portadores a retornarem a partir do dia 02/01/2018";

19.5. Lavrou-se termo de constatação para relatar a situação (juntado como arquivo não paginável à fl. 3016), porém houve recusa da assinatura por parte do Sr. Mauro;

19.6. No dia 21/12/2017 compareceu na filial de CNPJ 30.098.529/0017-18 (SCP LEC), à Rua Lemos Cunha, 364, empreendimento Notting Hill, onde foi atendido pelo engenheiro gerente da obra, Sr. Rodrigo Correa de Vasconcelos, acompanhado do Sr. Raphael Alves de Oliveira, técnico em edificações. O Sr. Rodrigo se prontificou a receber a documentação, porém, ele foi orientado por telefone a não assinar qualquer documento por não ter autonomia para tanto;

19.7. Diante da recusa de apor assinatura nos termos de encerramento, lavrou-se no local um termo de constatação (juntado como arquivo não paginável à fl. 3016), assinado pelos Auditores-Fiscais e por duas testemunhas, onde se fez constar a recusa da assinatura e a entrega dos termos de encerramento e autos de infração.

Em seu longo arrazoado, a recorrente relata que somente tomou ciência dos autos de maneira informal, a partir da ciência dos seus diretores; alega que a intimação pessoal a preposto, que não ostenta qualidade de representante legal ou mandatário, em desempenho de atividades em empreendimento da SCP LEC, é nula, sendo que o Decreto do PAF prevê outros meios para efetivação da ciência; e sustenta que descabe intimação por via postal, ante decisão da empresa em decretar férias coletivas, em razão de ausência de destinatário, visto que não é assegurada a certeza da ciência, nos termos do art. 26, § 3º, da Lei nº 9.784/99 e do art. 248 do CPC.

Lei nº 9.784/99

Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.

(...)

§ 3º A intimação pode ser efetuada por ciência no processo, por via postal com aviso de recebimento, por telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado.

Lei nº 13.105/15 – CPC

Art. 248. Deferida a citação pelo correio, o escrivão ou o chefe de secretaria remeterá ao citando cópias da petição inicial e do despacho do juiz e comunicará o prazo para resposta, o endereço do juízo e o respectivo cartório.

Em análise dos argumentos da defesa, a decisão de primeira instância assim resolveu a questão:

24. Na espécie, conforme dito, a ciência foi pessoal ao engenheiro gerente de obra de empreendimento da SCP LEC, denominado Notting Hill, sociedade da qual o contribuinte é sócio ostensivo. **Não obstante não ser representante legal, há que se considerá-lo como preposto, pois estava no local do empreendimento como funcionário do contribuinte.**

25. Além disso, **diante da recusa do engenheiro em assinar intimação**, foi necessária a lavratura de termo de constatação assinado pelos Auditores-Fiscais e por duas testemunhas. Tal procedimento está previsto no inciso I do art. 23 antes transcrito, relativo à ciência pessoal, conforme segue: "pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, **ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar**".

26. Em virtude da conjunção alternativa "ou", resta evidente que a ciência pessoal pode se dar por dois caminhos: assinatura do preposto ou mandatário, como também **por termo lavrado pela autoridade fiscal no caso de recusa da assinatura**. Em ambos os casos a ciência pessoal é considerada eficaz.

Nesse sentido, correto o procedimento adotado pela fiscalização para realização da ciência e coaduno com as razões da decisão recorrida, do que não há como acolher a insurgência da recorrente. Contudo, cabe ainda avançar na questão.

Conforme relatado pela autoridade fiscal, o domicílio eleito pela recorrente encontrava-se fechado, havendo orientação da recorrente aos funcionários do condomínio, inclusive sob pena de responsabilização por perdas e danos, para que houvesse a expressa recusa ao recebimento de documentos, sem qualquer indicação de alternativa de endereçamento. Ademais, como se verifica do documento de rastreamento dos Correios, contido no arquivo não paginável à fl. 3.016 (documento 11.pdf), tentou-se a entrega por três vezes, não sendo o carteiro atendido.

Pois bem. De modo a se encaminhar pela decretação de nulidade da intimação, ou até mesmo da autuação, deve ser verificado o prejuízo ou o cerceamento do direito de defesa.

Nesse tema, aproveito-me do exposto no Acórdão nº 9202-011.264, da 2ª Turma da CSRF, de relatoria do Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros:

O princípio *pas de nullité sans grief*, adotado pelo Decreto n.º 70.235 (art. 60), que regula o processo administrativo fiscal, impõe que não seja declarada nulidade, sem prejuízo, ao dispor que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas na norma que cuida dos atos nulos (art. 59) não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. Para que o ato seja declarado nulo é preciso que haja prejuízo para o sujeito passivo, um nexó efetivo e concreto.

Reproduzo os dispositivos citados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Pelo princípio jurídico do *pas de nullité sans grief*, que significa que não há nulidade sem prejuízo, seja em um ato processual, mesmo que com alguma falha formal, somente haverá decretação de nulidade caso, a partir desta falha, exista um prejuízo real e comprovado à parte que a alega. Principalmente, destaque-se, quando o sujeito passivo não colaborar na solução do litígio. Deste modo, não verifico prejuízo à recorrente, que apresentou defesa detalhada, tanto na peça impugnatória, quanto no recurso voluntário.

Por fim, destaca-se o fato de que a recorrente buscou garantir a tempestividade da sua impugnação, apresentando-a no prazo de 30 dias da data da ciência considerada pela autoridade tributária, conforme bem pontou o julgador de piso (fl. 4.448):

37. Pertinente mencionar ainda o fato de que o próprio contribuinte, a fim de garantir a tempestividade de sua defesa, caso a sua artimanha não obtivesse sucesso junto à instância administrativa de julgamento, apresentou a impugnação no dia 22/01/2018, respeitando os trinta dias da ciência pessoal que ocorreu em 21/12/2017. Se não tivesse tomado conhecimento da entrega dos autos de infração em dezembro de 2017, teria apresentado a impugnação apenas em fevereiro, já que a data que alega ter tomado ciência foi em XX/01/2018, pois é praxe a apresentação de contestações por parte dos contribuintes no limite do prazo estipulado em norma (conforme ocorreu em relação ao auto de infração referente ao ano 2011, quando tomou ciência em 09/12/2016 e apresentou a impugnação no limite do prazo em 09/01/2017, bem assim como ocorreu em relação aos responsáveis solidários no presente lançamento).

Afasto a pretensão de nulidade da intimação.

2. DA ALEGAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA

Entende a recorrente e os responsáveis tributários que, a despeito da contagem aplicável, seja aquela prevista no art. 150, § 4º, seja aquela do art. 173, I, do CTN, os autos de infração relativos aos anos de 2012 e 2013 encontram-se decaídos, não havendo ciência válida e eficaz para impedir a incidência do instituto.

No que diz respeito à pretensão da nulidade da ciência, conforme abordado no capítulo recursal anterior, reputou-se a notificação válida, portanto, qualquer argumento vinculado à nulidade da notificação será, pela linha lógica adotada, rechaçado.

Conforme já destacado, não conheço dos argumentos relativos à decadência frente à multa aplicada por omissões e inexatidões na Dimob.

Com efeito, em relação ao lançamento de ofício de IOF, por se tratar de tributo cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, ante a ausência de recolhimento prévio, conforme requisito do art. 150, § 4º, do CTN, o direito de constituição do crédito pela Fazenda extingue-se cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, segundo determina o art. 173, I, do CTN.

Assim, o *dies a quo* decadencial, para os fatos geradores ocorridos em 2012, se dá em 01.01.2013, o que remete para 31.12.2017 o fim do direito da Fazenda de constituir o crédito (em 01.01.2018 já se opera a decadência), e, considerando-se válida a ciência em 21.12.2017, há que se afastar a alegação de ocorrência de decadência no lançamento. Também se afasta a decadência em relação aos fatos geradores do ano calendário de 2013, pelo mesmo raciocínio.

Como bem pontuou o julgador de primeira instância, em relação ao fato gerador ocorrido em 30.01.2012, que diz respeito à operação de crédito junto à Selling Corretagem Imobiliária Ltda, ainda que fosse constatado pagamento antecipado de IOF, em razão da

caracterização de conduta dolosa pela fiscalização, questão a ser analisada em tópico próprio, aplicar-se-ia o art. 173, I, do CTN.

Quanto aos pedidos de reconhecimento da decadência pelos responsáveis tributários, por concordar a decisão recorrida, adoto suas razões como minhas e passo a reproduzi-las:

49. Por outro lado, uma vez que os responsáveis solidários também alegaram a decadência em suas impugnações, e já que a ciência dos mesmos somente ocorreu em 04/01/2018, poder-se-ia entender, precipitadamente, que ocorreu a decadência em relação a eles para os fatos geradores de IOF de 12/01/2012 a 31/10/2012. Mas este entendimento não procede.

50. Deve-se considerar que, na hipótese de o contribuinte ser notificado do lançamento antes de precluso o direito para constituição do crédito tributário, como no presente caso, não há que se falar em decadência relativamente aos responsáveis tributários identificados, ainda que a ciência dos mesmos tenha ocorrido após o prazo estabelecido em norma. Isto porque não existem dois ou mais lançamentos distintos do mesmo tributo, relativos aos mesmos fatos geradores e infrações, um para cada sujeito passivo - contribuinte e responsáveis tributários -; ou seja, o lançamento é único. A decadência não se concretiza quando o lançamento é realizado dentro do prazo legal; logo, cientificado o contribuinte antes do termo final do prazo, a constituição do crédito tributário se concretizou. Tanto é assim que a Procuradoria da Fazenda Nacional pode promover a execução fiscal contra as pessoas físicas ou jurídicas elencadas no art. 4º da Lei nº 6.830, de 1980, independentemente de anterior responsabilização, por parte da Receita Federal, pelo crédito tributário constituído. Quer dizer, pessoas não cientificadas dos lançamentos podem figurar na execução penal.

51. Poder-se-ia alegar, então, não haver sentido em cientificar do lançamento os responsáveis tributários identificados, já que poderá ser promovida contra eles a execução fiscal. Contudo, uma vez responsabilizados na autuação, a ciência do lançamento permite que o rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, possa ser aplicado, abrindo-se prazo para que apresentem argumentos de defesa contra o crédito tributário constituído e contra a responsabilização.

52. Enfim, uma vez cientificado o contribuinte dentro do prazo legal, não há que se falar em decadência em relação aos responsáveis solidários.

Rejeita-se, portanto, a preliminar de decadência.

3. DA ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA POR INOVAÇÃO RECURSAL E AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO

A fiscalização atribuiu responsabilidade tributária pelo crédito tributário aos administradores mediante capitulação no art. 135 do CTN.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A recorrente busca o reconhecimento de nulidade da decisão recorrida, por inovação recursal, por entender que as razões utilizadas trazem novos fundamentos à autuação.

Sustenta a recorrente que a fiscalização fundou-se unicamente em alegação genérica e que somente a condição de presidente e vice-presidente da recorrente seria suficiente para atribuição da responsabilização.

Entendo, portanto, que a defesa almeja (i) o acolhimento da tese de cerceamento do direito de defesa por inovação recursal e (ii) o acolhimento da tese de nulidade por ausência de motivação para atribuição da responsabilidade tributária dos administradores.

Sem razão a recorrente. Não houve alteração do fundamento da autuação, a utilização do conteúdo do Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, da letra do art. 1.011 do Código Civil e do disposto no art. 124, I, do CTN fazem parte do racional do julgador de piso para demonstrar a concordância com a exposição da fiscalização.

Caso esse entendimento prevalecesse, haveria inovação recursal sempre que se trouxesse qualquer outro diploma legal ou norma infralegal ao voto ou, até mesmo, quando houve suporte das razões de decidir em lições doutrinárias. Descabida a alegação. O julgador *a quo* validou a imputação sob o art. 135, III, do CTN, fazendo apenas uma observação de que é entendimento daquele Colegiado que a conduta capitula-se, também, no art. 124, I, do CTN, não só como responsabilidade tributária, bem como responsabilidade solidária.

Em relação à alegação de descrição genérica das condutas trazidas pela fiscalização, a recorrente recorta o capítulo que versa sobre a responsabilidade tributária, como se fosse um evento isolado e independente dos demais capítulos do Termo de Verificação Fiscal. O relatório fiscal deve ser analisado de forma integrada e interligada, levando-se em consideração todos os elementos que o compõe e que levaram à conclusão pelo cometimento das infrações.

Nesse sentido, ao longo do TVF verificam-se os atos praticados com infração de lei. Especificamente em relação ao lançamento de IOF, foram identificadas: (i) operações reconhecidas pela recorrente como empréstimo, contudo, sem o recolhimento do tributo, em desobediência ao art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999; (ii) operações classificadas na contabilidade como empréstimo, contudo, em sua defesa, a recorrente afirma se tratar de AFAC, sem qualquer demonstração da ocorrência deste instituto; e (iii) operações simuladas junto à Selling Corretagem

Imobiliária de devolução de capital, ao fim de um mês, para, no início do mês seguinte, realizar integralizações nos mesmo valores.

Diante deste cenário, não há como acolher as teses de inovação recursal pela decisão recorrida e de ausência de fundamento para a atribuição de responsabilidade tributária, do que afasto tal pretensão.

4. DA ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO POR AUSÊNCIA DE APRECIAÇÃO DE ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO

Os responsáveis tributários requerem o reconhecimento da nulidade da decisão recorrida, por entender que não foram apreciados todos os argumentos trazidos na impugnação.

Dentre eles, estão os argumentos (i) sobre a ausência de descrição da conduta para atribuição da responsabilidade tributária no Demonstrativo de Responsáveis Tributários; (ii) sobre o afastamento da aplicação indiscriminada do art. 135, III, do CTN; e (iii) sobre a ausência de pressupostos de fato e de direito que motivam a decisão, conforme determina a Lei nº 9.784, de 1999.

Em primeiro lugar, de acordo com reiterada jurisprudência do STJ, o julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pelos postulantes, posto que a esse [julgador] cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à resolução da lide.

Se não houve análise específica sobre a ausência da conduta no Demonstrativo de Responsáveis Tributários ou sobre a aplicação indiscriminada do art. 135, III, do CTN, houve, sem sombra de dúvida, conclusão, pela decisão recorrida (fl. 4.501), acerca da conduta dos administradores, a partir do Termo de Verificação Fiscal:

194. Na espécie, restou comprovado que os diretores presidente e vice-presidente descumpriram leis societária e tributária, pois, na condição de gestores do contribuinte, permitiram a omissão de informações em Dimob, algumas resultantes de subavaliação fraudulenta de valores das transações informados em escrituras/instrumentos de alienação das unidades imobiliárias construídas pela empresa, bem assim, a inserção de elementos inexatos ou fictícios na contabilidade para escapar à tributação do IOF.

Outrossim, a partir da minha leitura do TVF e da decisão recorrida, as referidas ausências não são capazes de comprovar o prejuízo – retomando o princípio jurídico do *pas de nullité sans grief* – dado que (i) o Demonstrativo de Responsáveis Tributários é parte integrante do processo e deve ser analisado em conjunto com o auto de infração e o TVF, e (ii) não houve comprovação de prática indiscriminada de atribuição do art. 135, III, do CTN.

Em relação à ausência de pressupostos de fato e de direito, o julgador de piso apresenta decisão coesa e coerente, demonstrando as condutas (pressupostos de fato) que foram

considerados, pela autoridade fiscal, na determinação da infração à legislação (pressupostos de direito). A alegação é genérica e merece ser rechaçada.

Rejeito as preliminares arguidas.

5. DA ALEGAÇÃO DE ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

Defendem os responsáveis tributários que a decisão recorrida incorreu em erro de entendimento ao aplicar o Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, pois é fundamentado em jurisprudência ultrapassada do STJ e por ir de encontro à jurisprudência firmada do CARF.

Ademais, entendem que a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, é de natureza substitutiva e, por se tratar de responsabilidade exclusiva, por ter autuado a recorrente SOTER, a fiscalização cometeu erro de sujeição passiva.

O PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 é um dos elementos utilizados como razão de decidir pelo julgador de piso, em honra ao princípio do livre convencimento motivado; sua utilização foi subsidiária e, ademais, o Parecer está vigente e, inclusive, é utilizado em diversas decisões no âmbito deste Conselho em julgamentos recentes, realizados nos anos de 2024 e 2025, portanto, a alegação não merece prosperar.

Outrossim, os recorrentes entendem que o Parecer embasa-se em jurisprudência ultrapassada, de toda sorte, o julgador administrativo apenas vincula-se em decisões transitadas em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferidas na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, respectivamente.

Por fim, não há como acolher a tese de responsabilidade exclusiva/substitutiva para o art. 135, III, do CTN. Este Conselho reconhece a natureza de responsabilidade solidária, conforme indica as seguintes decisões:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA . ART. 135, INCISO III, DO CTN.

A responsabilidade de que trata o artigo 135 é solidária, sem benefício de ordem entre o contribuinte e responsáveis.

(Processo nº 19515.002277/2007-80, Acórdão nº 9303-012.858, Sessão de 15 de fevereiro de 2022, Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.

Nos exatos termos do Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, “a responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador”.

Ainda, “para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social.” Se é perfeitamente possível promover a execução fiscal conjuntamente contra a pessoa jurídica e seus administradores, por óbvio que também é perfeitamente possível realizar o lançamento contra a pessoa jurídica (contribuinte) e contra os seus administradores (responsáveis tributários).

(Processo nº 11516.006348/2009-63, Acórdão nº 9101-002.605, Sessão de 15 de março de 2017, Conselheiro Rafael Vidal De Araujo)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

A responsabilidade do art. 135 do CTN deve ser atribuída aos sócios-administradores, sócios de fato e mandatários da sociedade, se restar comprovado que tais pessoas exorbitaram as suas atribuições estatutárias ou limites legais, e que dos atos assim praticados tenham resultado obrigações tributárias. Inexistindo referida comprovação, não há que se atribuir a responsabilidade solidária

(Processo nº 14098.720002/2015-86, Acórdão nº 9303-011.196, Sessão de 9 de fevereiro de 2021, Conselheira Vanessa Marini Cecconello)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. CONDUTA DOS ADMINISTRADORES. COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS DO ARTIGO 135 DO CTN.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Entretanto, para a aplicação do artigo 135, III, do CTN é necessário indicar e provar que o Administrador praticou, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os atos que deram origem às obrigações tributárias então exigidas.

(Processo nº 11060.727399/2019-08, Acórdão nº 1401-007.681, Sessão de 21 de outubro de 2025, Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

Com isso, não vislumbro erro na indicação do sujeito passivo e rejeito a preliminar de nulidade.

6. DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO PARA ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Os responsáveis tributários defendem a nulidade do lançamento por ausência de fundamentação do Demonstrativo de Responsáveis Tributários, em desobediência aos arts. 2 e 50 da Lei nº 9.784, de 1999.

Novamente a estratégia da defesa funda-se em um recorte do processo, como se o referido demonstrativo existisse de forma independente no mundo jurídico e possuísse uma espécie de rito próprio. Tal tese não merece prosperar.

Todos os termos, demonstrativos e anexos fazem parte indivisível de um todo, uma vez formalizado o relatório fiscal, com a descrição detalhada dos fatos, a motivação objetiva e a tipificação das infrações, a não reprodução de todos os elementos no Demonstrativo de Responsáveis Tributários não importa sua nulidade.

Não se pode acolher a tese de cerceamento do direito de defesa sem a comprovação do prejuízo causado aos recorrentes, principalmente quando foram apresentadas extensas peças recursais, rebatendo todos os argumentos do TVF e da decisão recorrida.

Afasto a preliminar de nulidade.

MÉRITO

Conforme esclarecido no início do presente, as matérias relativas à alegação de inversão do ônus da prova, às omissões e inexatidões nas Dimob, à aplicação da multa regulamentar e sobre sua ilegalidade não foram conhecidas por declinação de competência à 1ª Seção do CARF. Passa-se a analisar os demais capítulos recursais.

1. DA INCIDÊNCIA DO IOF SOBRE OS CONTRATOS CELEBRADOS POR INSTITUIÇÕES NÃO FINANCEIRAS

O lançamento fiscal para cobrança do IOF deu-se em razão da realização de operações de crédito da recorrente, sem qualquer recolhimento do tributo, em favor das empresas Locimaq, STX, Selling, Britita e Totus. As transações ocorreram por meio de recursos da recorrente e através de suas SCPs, nesse sentido, as operações correspondem a mútuo, conforme previsto no art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999.

A recorrente sustenta que, a partir dos art. 153, V, art. 22, VII, e art. 192 da Constituição Federal, verifica-se a intenção do legislador constituinte em restringir a incidência do IOF sobre as operações de mútuo celebrados por instituições financeiras.

Nesse sentido, é ilegítima e inconstitucional a sua cobrança nas hipóteses tratadas nos autos de infração, sob pena de violação aos artigos já citados da CF/88, bem como ao art. 1º da Lei nº 5.143, de 1966.

Art 1º O Imposto sobre Operações Financeiras incide nas operações de crédito e seguro, realizadas por instituições financeiras e seguradoras, e tem como fato gerador:

I - no caso de operações de crédito, a entrega do respectivo valor ou sua colocação à disposição do interessado;

II - no caso de operações de seguro, o recebimento do prêmio.

Discorre a recorrente sobre a extrafiscalidade do tributo e entende que houve alargamento do fato gerador do IOF na modalidade crédito, ao se fazer incidir o tributo sobre operações entre instituições não financeiras. Importante destacar, à exceção das operações junto à STX Serviços, que é incontroverso o fato de que as operações revestiram-se de mútuo financeiro; a recorrente argumenta, apenas, no sentido de que não deve haver incidência do IOF sobre as operações de crédito.

A respeito desta matéria, já tive oportunidade de me manifestar através dos acórdãos nº 3301-012.556, 3301-012.558, 3301-013.475, 3301-013.613 e 3301-013.804.

O imposto sobre operações de crédito encontra-se autorizado pelo previsto no art. 153, V, da CF/88:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

O CTN estabelece, em seu art. 63, que, nas operações de crédito, o fato gerador do IOF é a entrega total ou parcial do crédito ou a sua colocação à disposição do beneficiário:

Art. 63. O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários tem como fato gerador:

I - quanto às operações de crédito, a sua efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;

O art. 13 da Lei nº 9.779/99 determina que as operações de crédito entre pessoas jurídicas seguem a incidência de IOF segundo as normas aplicáveis às operações de instituições financeiras:

Art. 13. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

O mesmo texto encontra-se presente no art. 2º, I, “c” do Decreto nº 6.306/07, que regulamenta o IOF.

Art. 2º O IOF incide sobre:

I - operações de crédito realizadas:

(...)

c) entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13);

O tema foi objeto do Recurso Extraordinário nº 590.186-6/RS, com o Plenário reconhecendo a repercussão geral da questão constitucional sob o Tema 104, com decisão transitada em julgado em 25.10.2023, cuja ementa transcreve-se:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TEMA 104 DA REPERCUSSÃO GERAL. ART. 13 DA LEI 9.779/99. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS – IOF. MÚTUO. INCIDÊNCIA QUE NÃO SE RESTRINGE ÀS OPERAÇÕES DE CRÉDITO REALIZADAS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. RECURSO AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

I – O Supremo Tribunal Federal já decidiu que “nada há na Constituição Federal, ou no próprio Código Tributário Nacional, que restrinja a incidência do IOF sobre as operações de crédito realizadas por instituições financeiras” (ADI 1763, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe 30/07/2020).

II – O mútuo de recursos financeiros de que trata o art. 13 da Lei 9.779/99 se insere no tipo “operações de crédito”, sobre o qual a Constituição autoriza a instituição do IOF (art. 153, V), já que se trata de negócio jurídico realizado com a finalidade de se obter, junto a terceiro e sob liame de confiança, a disponibilidade de recursos que deverão ser restituídos após determinado lapso temporal, sujeitando-se aos riscos inerentes.

III – Fixação de tese: “É constitucional a incidência do IOF sobre operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, não se restringindo às operações realizadas por instituições financeiras”.

IV – Recurso Extraordinário a que se nega provimento

Assim, não merece ser acolhido o entendimento defendido pela recorrente, de que não deve haver incidência de IOF nas operações praticadas por instituição não financeiras. A responsabilidade sobre a cobrança e o recolhimento do tributo recairá sobre a pessoa jurídica que conceder o crédito, ainda que ela não seja instituição financeira, devendo ser inserida no polo passivo da relação jurídico-tributária, do que nego provimento ao recurso no capítulo.

2. DA INCIDÊNCIA DO IOF SOBRE AUMENTO E DEVOLUÇÃO DE CAPITAL

No que diz respeito às operações junto à STX Serviços, a fiscalização identificou, na contabilidade da recorrente, a conta contábil “1.01.04.03.0001 – Empréstimos Concedidos – PJ”,

que representou o histórico de saídas de recursos da recorrente para a controlada do grupo (fl. 60).

96. De toda sorte, é inegável que todas as saídas de recursos apontadas na contabilidade da SOTER destinadas a uma empresa do grupo, a STX, tiveram o seu posterior retorno, configurando, conforme aponta a contabilidade operações de empréstimo que geraram a incidência do IOF (...)

Conforme se visualiza no histórico dos lançamentos contábeis (fls. 59/60), as saídas foram descritas como adiantamentos à STX, entre 12.01 e 27.12.2012, que totalizaram R\$ 560.000,00, e as entradas como devolução de AFAC, entre 10.10.2012 e 26.03.2013, de mesmo valor.

Defende a recorrente que se trata de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – AFAC, definido como “recursos recebidos pela empresa de seus acionistas ou quotistas destinados a serem utilizados para aumento de capital”.

Sustenta que a pretensão da fiscalização, em caracterizar o aumento e devolução de capital como inexistente mútuo, carece de fundamento legal, além de ignorar a natureza jurídica do instituto. Explica que “não houve previsão de devolução e tampouco a intenção das partes de que houvesse a devolução dos valores”.

Entende que a apuração do IOF é diária e por não ser prevista a devolução dos AFAC, não tinha como calcular o valor do imposto e efetuar sua retenção até o terceiro dia útil da semana seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 13, §§2º e 3º, da Lei nº 9.779, de 1999.

Por fim, requer a reforma da decisão recorrida, por utilização do Ato Declaratório Normativo CST nº 9/1976 e dos Pareceres Normativos CST nº 23/1981, 23/1983 e 17/84 como razão de decidir para manutenção da cobrança do IOF, por entender que [eles] apenas se prestam a divulgar o entendimento da Administração Tributária nas dúvidas advindas de omissão legislativa, quando não digam respeito à obrigação tributária principal.

Os referidos atos são normas complementares, nos termos do art. 100 do CTN, e, em razão do que determina o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 e Lei nº 9.784, de 1999, as decisões devem ser fundamentadas sob pena de nulidade. Havendo a devida correspondência das normas às razões de decidir, não há vedação a sua utilização.

Pois bem.

Conceitualmente, tem-se por AFAC a operação em que uma pessoa, no caso, jurídica, remete valores a uma coligada/controlada, para que esses montantes sejam utilizados como futuro aporte de capital. Quando ocorre a conversão em capital do recurso disponibilizado na receptora, tem-se, como contrapartida, a criação de ações da investida em favor da investidora.

Ora, a operação fora registrada em na contabilidade da recorrente como empréstimo, portanto, para que a operação financeira constitua-se, de fato, em AFAC, segundo alega em seu recurso, caberia a comprovação, pela recorrente, conforme entendimento deste Colegiado em outros julgados, mediante a apresentação de compromisso (i) contratual/formal, (ii) prévio às operações e (iii) irrevogável/irretratável, de modo a asseverar que os recursos destinam-se a futuro aumento de capital.

Possuo entendimento – não compartilhado com todos os membros desta Turma – de que haveria uma outra exigência: a capitalização dos recursos deve se dar por ocasião da primeira AGE ou alteração contratual posterior à liberação dos recursos.

De toda sorte, a recorrente somente alegou tratar-se de AFAC, sem qualquer demonstração a seu favor que ampare a caracterização da operação como tal instituto. Desta maneira, as operações configuram-se mútuo, portanto, correta a incidência do IOF, do que nego provimento ao recurso.

3. DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Sustenta a recorrente que não devem ser aplicados juros de mora sobre a multa de ofício, por ausência de fundamentação legal.

Não assiste razão a recorrente. Isso porque

Ora, o crédito tributário não pago no respectivo vencimento está sujeito à incidência de juros de mora, quer se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, conforme estabelece o art. 161 do CTN:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A matéria encontra-se pacificada após a edição da Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Com efeito, nego provimento.

4. DA ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Sustentam os responsáveis tributários que não houve demonstração da conduta, tampouco cumprimento dos requisitos para atribuição da responsabilidade com base no art. 135, III, do CTN.

Repetem o tema já analisado no item 3 das preliminares e, conforme detalhadamente relatado pelo TVF, verificam-se os atos praticados pelos responsabilizados em prejuízo da lei. Em relação ao lançamento de IOF, que se refere à parte conhecida dos recursos, foram identificadas as seguintes condutas: (i) operações reconhecidas pela SOTER como empréstimo, contudo, sem o recolhimento do tributo, em desobediência ao art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999; (ii) operações classificadas na contabilidade da SOTER como empréstimo, contudo, a defesa afirma se tratar de AFAC, sem qualquer demonstração da ocorrência deste instituto; e (iii) operações simuladas junto à Selling Corretagem Imobiliária de devolução de capital, ao fim de um mês, para, no início do mês seguinte, realizar integralizações nos mesmo valores.

Nesse sentido, os recorrentes parecem requerer a demonstração de uma conduta particular, o ato exato do dolo, a ordem escrita num papel ou falada ao pé do ouvido, a específica determinação para o cometimento da infração, elementos que somente se poderia obter com uma visita às memórias ou à vontade incrustada na mente do ser humano.

Pelo contrário, o que se busca verificar é o quadro indiciário que compõe a situação de fato, conforme bem sintetizado pela ementa do Acórdão nº 3401-013.676, de relatoria do Conselheiro Leonardo Correia de Lima Macedo, que passo a reproduzir:

PROVA. CONJUNTO DE INDÍCIOS. ELEMENTOS PROBATÓRIOS VÁLIDOS.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, de forma válida e eficaz, por um conjunto de elementos/indícios que, agrupados, têm o condão de estabelecer a caracterização daquela matéria de fato verificada. A demonstração de um conjunto de indícios coesos e coerentes entre si, apontando na direção vislumbrada, pela Fiscalização, constitui prova suficiente para a comprovação da infração.

Portanto, não foi a mera inadimplência ou o fato de serem administradores da SOTER que levou à atribuição da responsabilidade do art. 135, III, do CTN, mas sim, todo o conjunto de condutas descritas nos autos. Com efeito, nego provimento aos recursos.

5. DA MULTA QUALIFICADA

A autoridade fiscal qualificou a multa de ofício aplicada sobre o montante de IOF incidente no recurso disponibilizado pela recorrente, por intermédio da SCP GLT, à Selling Corretagem Imobiliária, em 30.01.2012, no valor de R\$ 597.000,00, em razão da presença de simulação na restituição de capital, no final do mês, seguido de integralização no início do mês seguinte (02.02.2012), tendo como objetivo omitir o fato gerador do tributo do conhecimento da Administração Tributária.

A recorrente principal SOTER SOCIEDADE TÉCNICA DE ENGENHARIA S.A. não rebateu em sua impugnação ou em seu recurso voluntário tal questão. Contudo, a matéria foi

trazida pelos recursos voluntários dos responsáveis tributários FERNANDO POLICARPO DE OLIVEIRA e NELSON POLICARPO DE OLIVEIRA.

A matéria fora trazida em sede de impugnação e repetida em recurso voluntário, por concordar com as razões do julgador *a quo*, que sintetizou e concluiu de maneira didática e precisa, adoto-as como minhas e passo a transcrevê-las:

180. Não procede tal argumento, vez que restou cristalinamente demonstrado no TVF que o contribuinte utilizou do subterfúgio de manipular a contabilidade para travestir a operação de empréstimo com uma roupagem de restituição de capital seguida de integralização, transação que de fato não ocorreu.

181. Além disso, a autoridade fiscal ressaltou a reiteração do uso desses registros fictícios de restituição/integralização em relação às SCPs GBA, PTG, JTP, NOB, TAA e LAIA no transcorrer do ano-calendário 2011. Em resposta ao TI nº 13, o contribuinte reconheceu que a operação representada pelos registros nessas SCPs não ocorreu de fato, tendo sido um artifício para ocultar ou reduzir saldo negativo (credor) em contas contábeis bancos (contas de ativo, que deveriam ter saldo devedor).

182. Assim, não resta dúvida de que restou caracterizada a intenção do contribuinte em ocultar a ocorrência do fato gerador do tributo, incidindo no disposto no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, o que autoriza a qualificação da multa nos termos do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Diante disso, em relação ao mérito, mantenho a qualificação da multa em relação ao fato gerador ocorrido em 30.01.2012.

Contudo, a partir das alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023, ao introduzir o inciso IV ao §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, dou parcial provimento aos recursos, para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% ao patamar de 100%.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por conhecer, em parte, dos recursos voluntários, conhecendo-os, apenas, em relação à exigência de IOF, por operações de crédito junto às coligadas/controladas e, na parte conhecida, por rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração da decisão recorrida, afastar a alegação de decadência do lançamento de ofício, para, no mérito, dar parcial provimento, apenas para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% ao patamar de 100%, em relação ao fato gerador ocorrido em 30.01.2012, referente ao lançamento de IOF sobre a operação de crédito junto à Selling Corretagem Imobiliária Ltda.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe