MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10880.730843/2012-71**
ACÓRDÃO	3202-002.978 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOG - ÓLEO E GÁS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, independentemente da forma pela qual os recursos sejam entregues ou disponibilizados ao mutuário, sujeitam-se à incidência do IOF, ainda que o mutuante não seja instituição financeira nem entidade a ela equiparada.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO COM EMPRESAS VINCULADAS. MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS. CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA DE IOF.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, independentemente da forma pela qual os recursos sejam entregues ou disponibilizados ao mutuário, sujeitam-se à incidência do IOF, ainda que o mutuante não seja instituição financeira nem entidade a ela equiparada.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. FLUXO FINANCEIRO NÃO DECORRENTE DE INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. CONTA CORRENTE.

MÚTUO. INCIDÊNCIA.

Incide IOF/Crédito sobre o fluxo financeiro não decorrente da integralização de capital social em Sociedade de Conta de Participação (SCP).

ACÓRDÃO

DOCUMENTO VALIDADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa da decisão recorrida para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha,Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração referente ao lançamento de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF, relativo aos ano-calendário 2007 e 2008, em desfavor da Recorrente SOG - ÓLEO E GÁS S/A.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a pessoa jurídica SOG - ÓLEO E GÁS S/A, para a exigência de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF, cujos fatos geradores ocorreram nos ACs 2007 e 2008, nº montante de R$ 384.329,41, incluídos juros SELIC e multa de ofício de 75%, com a seguinte composição:

Imp s/ Oper Crédito Câmbio e Seguro	
Imposto	172.537,22
Juros de Mora	82.389,37
Multa	129.402,82
Valor do Crédito Apurado	384.329,41

Total	
	Valor
Crédito tributário do processo em R$	384.329,41

I. Do procedimento fiscal De acordo com o relatado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 106/109), o procedimento de fiscalização teve por objetivo

DOCUMENTO VALIDADO

Original

verificar o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IOF do período de apuração acima apontado, pelo que a interessada foi intimada a apresentar a documentação listada no Termo de Início do Procedimento Fiscal.

Após o exame dos balancetes foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal datado de 18/04/2012, com ciência pessoal na mesma data, para apresentar diversas folhas do Livro Razão, dentre as quais as seguintes contas contábeis nos ACs de 2007 e 2008:

120001 - c/c coligada - Setal Engenharia;

120114 - c/c coligada - Phegassus;

132301 - MPE Após o exame das referidas folhas do Razão, intimou-se a contribuinte a apresentar os contratos de mútuo e comprovantes de recolhimentos do IOF incidente sobre tais contratos, mediante o Termo de Intimação Fiscal datado de 09/07/2012, com ciência pessoal na mesma data.

Diante da documentação juntada aos autos, assim inferiu a autoridade fiscal:

Informou em documentos datados em 04 de outubro de 2012 que não existem alterações contratuais. Houve devolução de parte deste lucro já distribuído caracterizando-se por "aportes".

Consideramos que tais aportes caracterizam a disponibilização de recursos à empresa coligada MPE.

No que se refere ao conceito de mútuo assim dispõe o artigo 586 da Lei n°10.406 de 10/01/2002, que institui o Código Civil, abaixo transcrito:

Seção Do Mútuo art.586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Configura-se a situação fática em que o contribuinte é credor dos recursos financeiros que entregou a suas coligadas: Setal Engenharia, Construtora Phegassus e a Empresa MPE.

Caracterizando-se inequivocamente o fato gerador do IOF, tendo como enquadramento legal o artigo 13 e parágrafos, da Lei n° 9779, de 19 de janeiro de 1999, e ainda o artigo 1° do Ato Declaratório SRF n° 030, de 24/03/1999 abaixo transcrito:

(...)Por fim, eis as conclusões da autoridade autuante:

Assim sendo, conforme as planilhas de cálculo anexas ao presente relatório, parte integrante deste, apuramos com base nos registros contábeis das contas contábeis supra menscionadas, o IOF devido de 2007 e 2008 à aliquota de 0,0041% ao dia, com fundamento no artigo 7°, inciso I, item a-1, do Decreto n°6306/2007, aplicando-se ainda a alíquota adicional de trinta e oito centésimos por cento instituída pelo Decreto n°6339/2008.

Para efeito de tributação, os valores foram apurados tomando-se como base de cálculo os saldos devedores diários da conta, sendo sujeitos à multa de ofício e juros de mora, de acordo com o disposto na Lei n°9430, de 27 de dezembro de 1996, art.5°§3° e art.61 (juros de mora) e art.44, inciso I (multa de ofício)

Assim sendo, seguem os valores de tributos apurados, objeto do presente Auto de Infração:

ANO-CALENDÁRIO:2007	
jan - 1.447,63	jul - 8.208,01
fev - 3.155,14	ago - 9.651,81
mar - 4.947,86	set - 12.067,35
abr - 4.720,14	out - 5.084,00
mai - 5.892,79	nov - 4.920,00
jun - 6.154,62	dez - 20.493,24

ANO-CALENDÁRIO:2008	
jan - 16.490,24	jul - 2.838,18
fev - 10.485,97	ago - 2.838,18
mar - 14.149,64	set - 2.746,62
abr - 9.967,01	out - 2.838,18
mai - 3.330,18	nov - 9.749,25
jun - 2.746,62	dez - 7.614,56

II. Da Impugnação Cientificada do Auto de Infração em 05/12/2012, a pessoa jurídica apresentou a impugnação de fls. 394/429 em 28/12/2012, na qual arguiu, em sede de preliminar, sua nulidade, por cerceamento do direito de defesa, por ter supostamente deixado de fornecer-lhe dados imprescindíveis utilizados para elaboração do cálculo do

DOCUMENTO VALIDADO

Original

IOF-Crédito, além da decadência do lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos de janeiro ao dia 05 de dezembro de 2007.

No mérito, argumentou ser manifestamente improcedente a exigência de IOF sobre os valores objeto do Instrumento Particular de Contrato de Conta Corrente e sobre os montantes insertos sobre a conta contábil 132301, destinada à contabilização dos valores provenientes do contrato de Sociedade em Conta de Participação (SCP).

Transcrevendo a legislação tributária que versa sobra a matéria, a autuada arguiu que o lançamento de ofício não merecer prosperar, em razão de diversas nulidades, bem como em decorrência da arbitrária equiparação dos contratos de conta corrente e de SCP ao contrato de mútuo financeiro realizado indevidamente pela Autoridade Fiscal.

Complementou que, ainda que não seja possível a alegação de inconstitucionalidade das normas tributárias no âmbito do contencioso administrativo federal, o Supremo Tribunal Federal, na sistemática definida pelo artigo 543-B do Código de Processo Civil, reconheceu a Repercussão Geral acerca da incidência do IOF sobre as operações de crédito praticadas sem a presença de instituições financeiras (RE 590.186/RS, Rel. Min. CARMEM LÚCIA).

No seu entendimento, o artigo 13 da Lei nº 9.779/1999 ampliou o campo de incidência possível do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF/Crédito) ao arbitrariamente equiparar o contrato de mútuo firmado entre pessoas jurídicas com as operações creditícias realizadas por meio de instituições financeiras. Assim, haveria vício formal na edição da Lei nº 9.779/1999, que inovou na materialidade de incidência do IOF/Crédito, desconsiderando as legislações anteriores de superior hierarquia (Lei nº 5.143/1966 e Lei nº 5.172/1966), recepcionadas pela Carta Magna com eficácia de lei complementar.

Ainda que não seja afastada a cobrança fundamentada no art. 13 da Lei nº 9.779/1999, o presente lançamento de ofício não pode prosperar, tendo em vista que os contratos de conta corrente firmados com as empresas Setal Engenharia e Construtora Phegassus S.A., bem como com a SCP - MPE, não se equiparam a contrato de mútuo, impossibilitando o alcance da incidência do IOF-Crédito.

Especificamente quanto ao contrato de Sociedade em Conta de Participação firmado entre a Impugnante, na qualidade de sócia participante, e a MPE Montagens e Projetos Especiais S/A, como sócia ostensiva, a autuada alegou que, muito embora o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999) equipare as Sociedades em Conta de Participação às pessoas jurídicas para fins de incidência do IRPJ, da CSLL e das contribuições devidas ao PIS e à COFINS, tal fato não autoriza que a Autoridade Fiscal considere que todos os valores objeto da conta contábil 132301 - MPE sejam considerados como "operações de crédito" decorrentes de inexistentes contratos de mútuo de recursos financeiros.

Neste ponto, relatou ter informado à fiscalização que os "aportes de capital" decorrentes da contabilização na conta 132301 decorrem da devolução de parte do lucro já distribuído ao longo da execução da obra descrita no art. 2º, Capítulo II, da SCP. Assim sendo, torna-se imprescindível o cancelamento do presente Auto de Infração, no que toca aos valores de IOF/Crédito incidentes sobre o saldo da conta contábil 132301 - MPE, ou sua anulação para que outro seja realizado com a devida segregação da base de cálculo, excluindo-se os valores decorrentes da devolução dos lucros anteriormente distribuídos.

Por fim, a autuada apresentou os seguintes pedidos:

Diante do exposto, tendo em vista a ciência do presente Auto de Infração em 05.12.2012, requer a esta Colenda Turma Julgadora o acolhimento das preliminares suscitadas para que seja reconhecida a decadência dos valores cobrados a título de IOF/Crédito inerente aos fatos geradores havidos entre janeiro a 05 de dezembro de 2007 (inclusive), bem

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

corno o reconhecimento do cerceamento ao direito da ampla defesa e do contraditório (art. 5°, inc.
LV e art. 37, "caput", ambos da CF/88), uma vez que, como comprovado, a Autoridade Fiscal não encaminhou à Impugnante a composição da base de cálculo dos valores cobrados, inquinando de nulidade o Auto de Infração por preterição do direito de defesa nos termos do art. 59, inc. II, do Decreto 70.235/1972, assegurando, por fim, o refazimento do presente lançamento tributário e nova intimação para a Impugnante exercer, em sua plenitude, a ampla defesa prevista constitucionalmente e na legislação tributária.

Sucessivamente, na hipótese de não acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração por preterição ao direito de defesa, requer o cancelamento do Auto de Infração, da multa de ofício lavrada no patamar de 75% e de seus consectários legais, urna vez que o IOF/Crédito somente pode recair sobre as operações "realizadas por instituições financeiras" , nos termos do artigo 1º, da Lei 5.143/1966, sendo vedado ao artigo 13 da Lei 9.779/1999(Lei Ordinária) criar uma nova materialidade de incidência do IOF sem o atendimento do veículo legislativo (Lei Complementar) previsto pelo art. 146, inc. III, alínea "a" da Constituição Federal.

Sucessivamente, mesmo não.sendo acolhido o pedido supra, ou mesmo na hipótese de o Supremo Tribunal Federal decidir pela constitucionalidade do art. 13 da Lei 9.779/1999, ainda assim o Auto de Infração padece de vício insanável, motivo pelo qual requer o cancelamento do lançamento tributário para a cobrança do IOF/Crédito, da multa de ofício de 75% e de seus consectários legais, sobre as operações decorrentes dos contratos de conta corrente firmados com as empresas coligadas Setal Engenharia e Construtora Phegassus S/A, uma vez que, como amplamente exposto, a natureza dos aludidos contratos em nada se assemelha a "operações de crédito" e não se confunde com contrato de mútuo financeiro, não enquadrando os contratos firmados ao prescrito pelo art. 13 da Lei 9.779/1999.

Igualmente, requer o cancelamento do Auto de Infração, da malsinada multa de 75% e de seus consectários legais, sobre os valores objeto da pactuação do contrato de Sociedade em Conta de Participação (SCP) com a empresa MPE, pois o lançamento tributário recaiu de forma abusiva e genérica sobre o saldo da conta contábil 132301, como se os aportes financeiros fossem equiparados ao mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicos descritos no art. 13 da Lei 9.779/1999.

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 3ª TURMA/DRJ-FOR votou para JULGAR IMPROCEDENTE a Impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF Ano-calendário: 2007, 2008 OPERAÇÕES DE CRÉDITO COM EMPRESAS VINCULADAS. MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS. CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA DE IOF.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, independentemente da forma pela qual os recursos sejam entregues ou disponibilizados ao mutuário, sujeitam-se à incidência do IOF, ainda que o mutuante não seja instituição financeira nem entidade a ela equiparada.

Ocorre o fato gerador do imposto nas operações de crédito dessa natureza também quando realizadas por meio de conta corrente, sendo irrelevante a existência de relacionamento entre as pessoas jurídicas envolvidas.
SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. FLUXO FINANCEIRO NÃO DECORRENTE DE INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL. CONTA CORRENTE.
MÚTUO. INCIDÊNCIA.
Incide IOF/Crédito sobre o fluxo financeiro não decorrente da integralização de capital social em Sociedade de Conta de Participação(SCP).
ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2007, 2008 PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DO RECOLHIMENTO.
O termo inicial do prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando não há antecipação do recolhimento do tributo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada, a recorrente repisou os argumentos contidos na Impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

I – DOS FATOS
II – DA DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM FORTALEZA – CE
III - PRELIMINARES
III.1 - DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO SOBRE OS FATOS JURÍDICOS TRIBUTÁRIOS DE JANEIRO a DEZEMBRO DE 2007
III.2 - DA NULIDADE EM RAZÃO DO CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA IV – DAS RAZÕES MERITÓRIAS PARA A REFORMA DO AUTO DE INFRAÇÃO IV.1. – DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IOF/CRÉDITO IV.1.1 – DA NÃO INCIDÊNCIA DO IOF/CRÉDITO SOBRE OS CONTRATOS NÃO PRATICADOS COM INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS IV.2 -DA DISTINÇÃO ENTRE OS CONTRADOS DE MÚTUO E DE CONTA CORRENTE(não incidência do IOF sobre os contratos de conta corrente firmados pela SOG)III.3 – DA ILEGÍTIMA COBRANÇA DO IOF/CRÉDITO SOBRE O CONTRATO DE SCP CELEBRADO COM A MPE
V - DOS PEDIDOS

Por fim, pede o que se segue:

Por todo o exposto, requer o acolhimento das preliminares suscitadas para que seja reconhecida a decadência dos valores cobrados a título de IOF/Crédito inerente aos fatos geradores havidos entre janeiro a 05 de dezembro de 2007 (inclusive), bem como o reconhecimento do cerceamento ao direito da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, inc. LV e art. 37, “caput”, ambos da CF/88).

Subsidiariamente, na hipótese de não acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração por preterição ao direito de defesa, requer o provimento do Recurso Voluntário para o cancelamento do Auto de Infração e da multa de ofício lavrada no patamar de 75%,

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

uma vez que o IOF/Crédito somente pode recair sobre as operações "realizadas por instituições financeiras", nos termos do artigo 1º, da Lei 5.143/1966, sendo vedado ao artigo 13 da Lei 9.779/1999 (Lei Ordinária) criar uma nova materialidade de incidência do IOF sem o atendimento do veículo legislativo (Lei Complementar) previsto pelo art. 146, inc. III, alínea "a" da Constituição Federal.

Também de forma subsidiária, pugna pelo sobrestamento do processo, até decisão final a ser prolatada pelo E.STF, em homenagem ao atual controle de constitucionalidade das normas, sob o regime de repercussão geral.

Por seu turno, também de forma subsidiária, acaso não declarada pelo E.STF a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 9.779/1999, ainda assim o Auto de Infração padece de vício insanável, motivo pelo qual requer o cancelamento do lançamento tributário para a cobraça do IOF/Crédito e da multa de ofício de 75% sobre as operações decorrentes dos contratos de conta corrente firmados com as empresas coligadas Setal Engenharia e Construtora Phegassus S/A, uma vez que, como amplamente exposto, a natureza dos aludidos contratos em nada se assemelha a "operações de crédito" e não se confunde com contrato de mútuo financeiro, não enquadrando os contratos firmados ao prescrito pelo art. 13 da Lei 9.779/1999.

Igualmente, requer o cancelamento do Auto de Infração e da malsinada multa de 75%, sobre os valores objeto da pactuação do contrato de Sociedade em Conta de Participação (SCP)com a empresa MPE, pois o lançamento tributário recaiu de forma abusiva e genérica sobre o saldo da conta contábil 132301, como se os aportes financeiros fossem equiparados ao mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicos descritos no art. 13 da Lei 9.779/1999.

Ainda, em homenagem aos princípios da verdade material, contraditório e da ampla defesa, a Recorrente requer a posterior juntada dos documentos que se fizerem necessários para a comprovação do quanto alegado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Aline Cardoso de Faria, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

I - Das preliminares

A Recorrente sustenta que os créditos tributários decorrentes dos supostos fatos geradores havidos nos meses de janeiro a 05 de dezembro de 2007 (inclusive) encontram-se maculados pelo fenômeno jurídico da decadência.

Destarte, afirma que nos termos dos artigos 150, § 4º e 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional, o lançamento realizado em 05 de dezembro de 2012, referente à suposta ausência de recolhimento do IOF/Crédito incidente sobre os recursos financeiros decorrentes dos contratos firmados entre janeiro de 2007 a 05.12.2007 (inclusive), encontra-se fulminado pela decadência.

Ocorre, que por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação e não tendo a Recorrente realizado qualquer quitação, segundo interpretação sistemática do art. 149, inciso V, e do art. 173, inciso I, ambos do CTN, o termo inicial do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Isto posto, tendo sido a Recorrente notificada do lançamento em 05/12/2012, e, não tendo sido efetuado recolhimento antecipado do IOF conforme já destacado, o termo inicial do prazo decadencial a ser observado tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Portanto, rejeitada a preliminar de decadência do lançamento tributário.

Em segundo momento, a Recorrente pugna pela nulidade do Auto de Infração, alega afronta a ampla defesa e devido processo legal e afirma que a autoridade administrativa deixou de fornecer à Recorrente dados imprescindíveis utilizados para elaboração do cálculo do suposto tributo devido a título de IOF/Crédito.

Nada obstante, às fls. 493 estão reproduzidos os cabeçalhos das planilhas de cálculo do IOF anexas do Auto de Infração atacado, comprovando que as contas contábeis 120001 - C/C coligada - Setal Engenharia, 120114 - C/C coligada - Phegassus e 132301 - MPE foram levadas em consideração para fins de definição da base de cálculo do imposto, extraída dos registros contábeis contidos no Livro Razão.

Assim, há que discorrer brevemente sobre as hipóteses de nulidade previstas nº Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (PAF), *in verbis*:

> 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.
> [...]
> 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.

Portanto, em face dos princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal, mormente os da informalidade e da verdade material, somente duas são as espécies de irregularidades, elencadas nos incisos do artigo 59 retrotranscrito, que possuem o condão de contaminar de nulidade "*ab initio*" as peças que o compõem: ato lavrado por pessoa incompetente e preterição do direito de defesa.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, como ocorre no caso concreto, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

Qualquer outra irregularidade, detectada antes da decisão de primeira instância, não acarretará nulidade absoluta. Se tiver relevância e provocar prejuízo, desde que não tenha sido causada pelo próprio sujeito passivo, há de ser sanada, reabrindo-se o prazo de impugnação, a teor do art. 60 supra.

Os elementos indispensáveis ao auto de infração estão listados no art. 10 do Decreto no 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF). Assim, todos os requisitos essenciais ao lançamento estão presentes, pois o auto de infração e seus documentos integrantes, contêm a descrição dos fatos, enquadramento legal, demonstrativos de apuração dos valores, identificação do contribuinte, local da lavratura, determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugnála.

Pelo exposto, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

II - Do mérito

A matéria controversa em sede de Recurso Voluntário se assenta sobre o lançamento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) – acrescido de juros e multa, em virtude de suposta falta de recolhimento verificada nos anos-calendário de 2007 e 2008.

De acordo com o Auto de Infração às fls. 110 - 120, a Recorrente foi autuada por deixar de recolher os valores relativos ao IOF durante o período supramencionado. O enquadramento legal das infrações está devidamente disposto no auto de infração. Ademais, o Termo de Verificação Fiscal às fls. 1296- 1440 traz a análise das informações disponíveis à fiscalização após as intimações realizadas à Recorrente.

Em sede preliminar, cumpre esclarecer que a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), define o fato gerador do IOF, quanto às operações de crédito, como sendo a entrega total ou parcial do montante objeto da obrigação ou a sua colocação à disposição do interessado:

> *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;*

De sua vez, o art. 13 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, preceitua o seguinte:

> 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.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> § 1º Considera-se ocorrido o fato gerador do IOF, na hipótese deste artigo, na data da concessão do crédito.
> [...]

Segundo dispõe o Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, que regulamenta o IOF (art. 3º, § 3º, incisos I e III), a expressão "operações de crédito" compreende as operações de empréstimo sob qualquer modalidade, inclusive abertura de crédito e desconto de títulos e mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física.

Portanto, para a incidência do IOF sobre as operações de mútuo de que trata o comando legal mencionado, importa apenas a entrega ou disponibilização do recurso financeiro pela pessoa jurídica mutuante, sendo irrelevante a forma pela qual esse evento se dê. Vale lembrar que o mútuo é espécie do gênero empréstimo. Nesse ponto, o art. 586 do Código Civil de 2002 (CC) define que, no mútuo, uma parte cede a outra coisa fungível, tendo a outra parte a obrigação de restituir igual quantidade de bens do mesmo gênero e qualidade.

Feitas essas considerações, passa-se à análise do direito pleiteado pela Recorrente.

A Recorrente discorda da premissa utilizada pela fiscalização para a cobrança do IOF/Crédito e sua incidência sobre os valores objeto do instrumento particular de conta corrente e sobre os montantes insertos sobre a conta contábil 132301 destinada à contabilização dos valores provenientes do contrato de Sociedade em Conta de Participação (SCP).

Após exposição da legislação de regência do IOF a Recorrente assevera que "o fundamento de validade para a lavratura do Auto de Infração (artigo 13 da Lei 9.779/1999) não é compatível com a Constituição Federal, devendo o lançamento tributário ser considerado nulo neste E. CARF." Ocorre, que nos termos da Súmula nº 2 CARF, este Órgão não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Alega a Recorrente, que o Supremo Tribunal Federal na sistemática definida pelo então artigo 543-B do CPC/73, atual art. 1.036 do CPC, reconheceu a Repercussão Geral acerca da incidência do IOF sobre as operações de crédito praticadas sem a presença de instituições financeiras(RE 590.186/RS, Rel. Min. CARMEM LUCIA). Sustenta que a matéria em discussão afeta a hipótese verificada no presente Auto de Infração, em que a Autoridade Fiscal fundamentou o ato administrativo de lançamento tributário no referido artigo 13 da Lei 9.779/1999, cuja constitucionalidade, conforme exposto, pende de julgamento na Corte Maior.

Nada obstante, a Tese firmada no Recurso supramencionado confirma a constitucionalidade da incidência do IOF sobre operações de crédito realizadas entre particulares. Ou seja, o entendimento do STF é contrário ao afirmado pela Recorrente, não havendo, portanto, qualquer justificativa para embasar o pedido de sobrestamento do processo administrativo em tela.

i) Da distinção entre os contratos de mútuo e de conta corrente: não incidência do IOF sobre os contratos de conta corrente firmados pela SOG

DOCUMENTO VALIDADO

Às fls. 540, a Recorrente discorda da autuação administrativa sob o argumento de que os contratos firmados com as empregas coligadas foram indevidamente equiparados a contratos de mútuo, conforme destacado no trecho abaixo:

> Nota-se, primeiramente, que os contratos de conta corrente foram pactuados entre as empresas Setal Engenharia e Construtora Phegassus, ambas pertencentes ao mesmo Grupo Econômico da Recorrente, inexistindo qualquer anormalidade na existência de contratos com previsões de concessões de créditos, mediante disponibilização de valores, que, ao fim e ao cabo, acabam por perder sua identidade, restando a sua apuração apenas no saldo final da conta corrente.
>
> Como se sabe, são praticados 02 (dois) tipos de contrato de conta corrente no mercado. O contrato de conta corrente bancário firmado entre a empresa com a intermediação de uma instituição financeira e o contrato de conta corrente contábil pactuado entre duas empresas, comumente de um mesmo grupo econômico, que não são instituições financeiras e, portanto, não se revestem de natureza creditícia alcançável pelo imposto de "operações de crédito"(IOF/Crédito).
>
> Sob este prisma, nos **contratos de conta corrente** comumente firmados entre empresas coligadas de um mesmo conglomerado econômico não há propriamente **um direito a crédito** de qualquer das partes, uma vez que a obrigação das partes ficam restritas às escriturações das respectivas entradas e saídas. Isto é, as partes acordam remessas recíprocas(títulos, bens ou em pecúnia) anotando os respectivos créditos em determinada conta contábil e apurando, ao final, o sado exigível.
>
> (...)
>
> Assim, nesta linha de pensamento, o contrato de conta corrente firmado entre pessoas jurídicas não financeiras representativas de um mesmo Grupo Econômico, além de não sofrer a incidência do IOF/Crédito, não pode ser equiparável ao contrato de mútuo. (Fls. 540 - 542).

Pelo exposto, a Recorrente conclui que a remuneração do capital emprestado e a unilateralidade são características intrínsecas do contrato de mútuo firmado com instituições financeiras, o qual em nada se assemelha com o contrato de conta corrente convencionado entre as empresas de um mesmo conglomerado econômico.

Em que pese os argumentos narrados, a decisão explanada do Acórdão Recorrido é consoante a decisão firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, senão vejamos:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS (IOF)Ano-calendário: 2009, 2010 DISPONIBILIZAÇÃO E/OU TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. OPERAÇÃO DE CONTA CORRENTE. APURAÇÃO PERIÓDICA DE SALDOS CREDORES E DEVEDORES. INCIDÊNCIA.
>
> A disponibilização e/ ou a transferência de recursos financeiros a outras pessoas jurídicas, ainda que realizadas sem contratos escritos, mediante a escrituração contábil dos valores cedidos e/ ou transferidos, com a apuração periódica de saldos devedores, constitui operação de mútuo sujeita à incidência do IOF. (Acórdão nº 9303-009.257 - CSRF/3ª Turma, de 13 de agosto de 2019).

Adicionalmente, este posicionamento foi corroborado pela recente decisão do Acórdão nº 9303-015.128 – CSRF / 3ª Turma, datado de 13 de maio de 2024:

DOCUMENTO VALIDADO

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS (IOF)Ano-calendário: 2014 DISPONIBILIZAÇÃO OU TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA A disponibilização e/ ou a transferência de créditos financeiros a outras pessoas jurídicas, ainda que realizadas, sem contratos escritos, mediante a escrituração contábil dos valores cedidos e/ ou transferidos, constitui operação de mútuo sujeita à incidência do IOF.

Nesta toada, não merece retoque o entendimento esposado no Acórdão combatido quando afirma que as decisões supra se coadunam perfeitamente à situação em tela, em que foram formalizados Instrumentos Particulares de Contrato de Conta Corrente (fls. 42/51), tendo a autuação tomado como base os lançamentos efetuados nas contas contábeis 120001 - C/C coligada - Setal Engenharia, 120114 - C/C coligada - Phegassus e 132301 - MPE. Tais contas e lançamentos encontram-se nos Demonstrativos de Cálculo do IOF e folhas do Livro Razão, acostados às fls. 121/375. (Fls. 501).

ii) Da cobrança do IOF/Crédito sobre o contrato de SCP celebrado com a MPE

Neste tópico, a Recorrente sustenta que a autoridade fiscal considerou que os valores originários do contrato de Sociedade em Conta de Participação firmado entre a Recorrente, na qualidade de sócia participante, com a MPE Montagens e Projetos Especiais S/A, como sócia ostensiva deveriam ser considerados como aportes de capital.

Em seu entendimento, a Sociedade em Conta de Participação definida pelo Código Civil Brasileiro (artigo 991 ao artigo 996) como uma reunião entre pessoas (jurídicas ou físicas) visa a produção de um resultado final comum, cuja operacionalização fica sob responsabilidade exclusiva do sócio ostensivo. Dado esse contexto, a sociedade possui existência apenas entre os sócios (Recorrente e MPE) e não perante terceiros, não possuindo, igualmente, personalidade jurídica.

Assim, em relação ao patrimônio investido na SCP, a Recorrente afirma que o mesmo está intrinsecamente afetado à finalidade da sociedade, sendo o capital aplicado por ambos os sócios tratados como participações societárias, devendo ser classificado na conta de ativo permanente, nos exatos termos do artigo 179, inciso III da Lei 6.404/1976 (Lei das S/A) combinado com o disposto na Instrução Normativa SRF 179/1987.

Nada obstante, consta no Termo de Verificação e Constatação Fiscal que foi analisado o Livro Razão da empresa, compreendendo as contas em que foram efetuados os lançamentos de operações de conta corrente firmadas com as SCPs nas quais a autuada figura como sócio ostensivo (cópias digitalizadas e anexadas ao presente processo).

Desta feita, comprovada a constituição de uma SCP, o fluxo financeiro controlado na respectiva conta contábil cuja finalidade não seja a constituição de capital social há de ser objeto da incidência de IOF.

DOCUMENTO VALIDADO

Com base no entendimento firmado no presente voto em consonância com a jurisprudência administrativa do CARF, tais operações configuram a hipótese de incidência do IOF, consoante a previsão contida no art. 7º, inciso I, alínea "a" do Decreto n° 6.306, de 2007.

Pelo exposto, sem razão a Recorrente.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por superar as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa da decisão recorrida para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria

DOCUMENTO VALIDADO