



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.725455/2018-36
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-002.422 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente ATLANTIC ENERGIAS RENOVÁVEIS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Márcio Robson Costa (Suplente Convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente Convocada) e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração relativo ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) com a constituição de crédito tributário incluídos o principal, multa de ofício e juros de mora, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2015.

A Autoridade Fiscal, na análise dos registros contábeis, verificou que o contribuinte, pessoa jurídica, manteve em sua contabilidade, no período abrangido pela ação fiscal (janeiro de 2015 a dezembro de 2015) contas representativas de mútuos financeiros com diversas pessoas jurídicas, sendo estas lançadas nas contas contábeis denominadas “Mútuos com Partes Relacionadas”, classificada no ativo realizável a longo prazo.

Em resposta às intimações fiscais, a fiscalizada informou que “muito embora a requerente tenha realizado lançamentos na conta C50 da Escrituração Contábil Digital, no que diz respeito à conta referencial 1.02.01.01.03 Mútuos com Partes Relacionadas – Ativos – Longo Prazo, os valores lançados nessa conta incluem operações com natureza diversa de mútuos, tais

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.422 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.725455/2018-36

como: reembolso de despesas, adiantamentos para aumento de capital, integralização em capital social, equivalência patrimonial, dentre outros. No entanto, os lançamentos de todos esses valores foram realizados na conta 1.02.01.01.03 Mútuos com Partes Relacionadas – Ativo – Longo Prazo, em razão de a Requerente não ter identificados contas mais específicas na ECD que pudessem compreender a natureza das operações lançadas. Durante o ano-calendário de 2015, houve a transferência de diversos valores a título de adiantamento para futuro aumento de capital para as sociedades do grupo”.

A partir das informações prestadas pela fiscalizada, a Autoridade Fiscal procedeu à exclusão dos valores comprovadamente relacionados aos adiantamentos para futuros aumentos de capitais (AFAC), resultando, ainda, em valores não justificados. Dessa forma, foram lançados os valores de IOF relativo aos lançamentos não comprovados nas contas contábeis 1201010106, 1201010107, 1201010110, 1201010111, 1201010112, 1201010114 e 1201010139, pertencentes à conta sintética 1201010000 – Créditos de Sócios e Coligadas, considerando a soma no último dia do mês dos saldos diários devedores das referidas contas contábeis, aplicando a alíquota de 0,0041%, conforme dispõe o artigo 7º, I, “a”, dos Decretos n.º 6.306, de 14 de dezembro de 2007, além do adicional de 0,38% sobre o somatório mensal dos acréscimos diários dos saldos devedores, conforme determina o §15º e §16º do art. 7º do Decreto n.º 6.306 de 14 de dezembro de 2007, alterado pelo Decreto n.º 6.339 de 03 de janeiro de 2008.

Reproduzimos o teor da planilha de apuração, com os valores dos saldos finais dos somatórios dos saldos diários devedores das contas e os acréscimos mensais de cada conta, extraído do Relatório Fiscal (fls.9 a 20) e da planilha “Cálculo do IOF” (arquivo não paginável fls.908), com base nas planilhas de apuração por empresa (fls. 866 a 907):

Mês	Saldos de 1201010106 - RENASCENCA	Acréscimos de 1201010106 - RENASCENCA	Saldos de 1201010107 - EURUS	Acréscimos de 1201010107 - EURUS	Saldos de 1201010110 - RONDINHA ENERGETICA	Acréscimos de 1201010110 - RONDINHA ENERGETICA
01/2015	23.375.745,30	0,00	34.885.761,03	0,00	0,00	0,00
02/2015	21.113.576,40	0,00	31.509.719,64	0,00	0,00	0,00
03/2015	23.375.745,30	0,00	34.885.761,03	0,00	1.012.500,00	1.012.500,00
04/2015	22.621.689,00	0,00	33.760.413,90	0,00	30.375.000,00	0,00
05/2015	23.375.745,30	0,00	34.885.761,03	0,00	31.387.500,00	0,00
06/2015	23.021.689,00	200.000,00	45.940.413,90	1.015.000,00	30.375.000,00	0,00
07/2015	80.075.745,30	3.150.000,00	105.085.761,03	3.900.000,00	31.387.500,00	0,00
08/2015	121.025.745,30	0,00	155.785.761,03	0,00	31.387.500,00	0,00
09/2015	117.121.689,00	0,00	150.760.413,90	0,00	30.375.000,00	0,00
10/2015	121.025.745,30	0,00	155.785.761,03	0,00	31.387.500,00	0,00
11/2015	94.921.689,00	0,00	135.760.413,90	0,00	30.375.000,00	0,00
12/2015	79.989.690,24	563.944,94	120.200.424,22	214.663,19	31.387.500,00	0,00

Mês	Saldos de 1201010111 - CAMPO BELO ENERGETICA S A	Acréscimos de 1201010111 - CAMPO BELO ENERGETICA S A	Saldos de 1201010112 - ANDORINHA ENERGIAS RENOVAVEIS SA	Acréscimos de 1201010112 - ANDORINHA ENERGIAS RENOVAVEIS SA
01/2015	47.823.470,85	2.551,55	4.000.000,00	2.000.000,00
02/2015	43.270.531,80	1.000,00	0,00	0,00
03/2015	47.979.517,35	48.500,00	0,00	0,00
04/2015	47.930.963,90	5.554,20	28.000.000,00	7.000.000,00
05/2015	49.634.697,55	2.000,00	317.800.000,00	8.400.000,00
06/2015	48.222.481,50	13.000,00	449.125.000,00	0,00
07/2015	50.141.697,55	14.000,00	32.825.000,00	0,00
08/2015	50.505.697,55	0,00	0,00	0,00

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.422 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.725455/2018-36

09/2015	48.876.481,50	0,00	0,00	0,00
10/2015	50.505.697,55	0,00	0,00	0,00
11/2015	48.882.981,50	1.500,00	0,00	0,00
12/2015	50.706.197,55	14.000,00	0,00	0,00

Mês	Saldos de 1201010114 - SERTAO ENERGIAS RENOVAVEIS SA	Acréscimos de 1201010114 - SERTAO ENERGIAS RENOVAVEIS SA	Saldos de 1201010139 - VENTOS DOS GUARAS I	Acréscimos de 1201010139 - VENTOS DOS GUARAS I
01/2015	0,00	0,00	0,00	0,00
02/2015	0,00	0,00	0,00	0,00
03/2015	0,00	0,00	0,00	0,00
04/2015	36.000.000,00	9.000.000,00	0,00	0,00
05/2015	279.007.750,00	7.750,00	31.209.880,00	2.609.880,00
06/2015	261.224.750,00	0,00	75.686.520,00	0,00
07/2015	0,00	0,00	0,00	0,00
08/2015	0,00	0,00	0,00	0,00
09/2015	0,00	0,00	0,00	0,00
10/2015	0,00	0,00	0,00	0,00
11/2015	0,00	0,00	0,00	0,00
12/2015	0,00	0,00	0,00	0,00

Mês	Total Saldos Devedores	Total Acréscimos Devedores	IOF(0.0041)	IOF(0.38)	TOTAL
01/2015	110.084.977,18	2.002.551,55	4.513,48	7.609,70	12.123,18
02/2015	95.893.827,84	1.000,00	3.931,65	3,80	3.935,45
03/2015	107.253.523,68	1.061.000,00	4.397,39	4.031,80	8.429,19
04/2015	198.688.066,80	16.005.554,20	8.146,21	60.821,11	68.967,32
05/2015	767.301.333,88	11.019.630,00	31.459,35	41.874,59	73.333,95
06/2015	933.595.854,40	1.228.000,00	38.277,43	4.666,40	42.943,83
07/2015	299.515.703,88	7.064.000,00	12.280,14	26.843,20	39.123,34
08/2015	358.704.703,88	0,00	14.706,89	0,00	14.706,89
09/2015	347.133.584,40	0,00	14.232,48	0,00	14.232,48
10/2015	358.704.703,88	0,00	14.706,89	0,00	14.706,89
11/2015	309.940.084,40	1.500,00	12.707,54	5,70	12.713,24
12/2015	282.283.812,01	792.608,13	11.573,64	3.011,91	14.585,55
			170.933,11	148.868,21	319.801,31

Inconformada com o lançamento, a interessada apresentou sua impugnação, instruída por documentos, com as seguintes alegações:

- (i) a Impugnante é acionista das companhias para as quais disponibilizou recursos, sendo que tal disponibilização foi realizada a título de AFAC, inexistindo qualquer operação de crédito (item II.1);
- (ii) a Autoridade Fiscal incorreu em erro de direito ao eleger como fato gerador do IO/Crédito períodos mensais, sendo que a legislação tributária reconhece que seu fato gerador é diário (item II.2);
- (iii) subsidiariamente, alguns dos alegados mútuos teriam o valor do principal definido, o que impossibilitaria a realização da autuação com base no artigo 7º, 1, "a", do RIOF, o que resultaria em um segundo vício de direito no lançamento (item II.3);

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.422 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.725455/2018-36

(iv) também subsidiariamente, a improcedência do procedimento utilizado pela Autoridade Fiscal para cálculo do IO/Crédito, que não se desincumbiu do ônus de provar a contabilização de operações de crédito (item II.4).

A 2ª Turma da DRJ Campo Grande, por meio do Acórdão **04-47.419**, de 6 de dezembro de 2018 (fls. 1002 a 1027), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário exigido. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2015

MÚTUO ENTRE EMPRESAS. INCIDÊNCIA DO IOF.

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

IOF. RECURSOS CONTABILIZADOS EM ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. EQUIPARAÇÃO A NEGÓCIO DE MÚTUO. POSSIBILIDADE.

Não estando demonstrado que os recursos repassados representavam realmente um pagamento antecipado para aquisição de ações ou quotas de capital (AFAC), o aporte de recursos financeiros efetuados sistematicamente caracterizam-se como uma operação de crédito correspondente a mútuo, nos exatos termos da configuração do fato gerador do IOF, previsto no art. 13 da Lei nº 9.779/99. A ocorrência de uma operação de crédito, para fins de incidência do IOF, independe da formalização de um contrato de mútuo.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

É dever da pessoa jurídica, quando intimada para tanto, comprovar por meio de documentos hábeis os registros efetuados em sua escrituração contábil, bem como apresentá-la devidamente formalizada.

IOF. OPERAÇÃO DE CRÉDITO. DISPONIBILIZAÇÃO DE RECURSOS.

A disponibilização de recursos aos pactuantes configura operação de crédito para fins de incidência do IOF, a qual possui aceção ampla dada pela lei, alcançando a colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros, como as decorrentes de registros ou lançamentos contábeis ou sem classificação específica.

IOF. OPERAÇÃO DE CRÉDITO. CONTRATO DE MÚTUO. BASE DE CÁLCULO. NÃO DEFINIÇÃO DO VALOR PRINCIPAL.

Quando não ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, inclusive por estar contratualmente prevista a reutilização do crédito, até o termo final da operação, a base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês, inclusive na prorrogação ou renovação, descabendo alegar que o contrato de mútuo fixou o valor principal, quando os registros contábeis indicam valores superiores de empréstimos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1039 a 1068), com as seguintes alegações:

- (i) o acórdão recorrido é nulo ao ter cerceado o direito de defesa da Recorrente em virtude da não justificação de trechos de decisão, bem como em virtude da não análise de provas (item II);
- (ii) a DRJ alterou indevidamente o critério jurídico do lançamento ao entender que a Recorrente teria praticado operações de conta corrente. A decisão é contraditória, pois os recursos transferidos no bojo de um contrato de conta corrente não têm a natureza de operações de crédito e não estão sujeitos à incidência de IO/Crédito (item III.1);
- (iii) a Recorrente é acionista das companhias para as quais disponibilizou recursos, sendo que tal disponibilização foi realizada a título de AFAC, inexistindo qualquer operação de crédito (item III.2);
- (iv) a Autoridade Fiscal incorreu em erro de direito ao eleger como fato gerador do IO/Crédito períodos mensais, sendo que a legislação tributária reconhece que seu fato gerador é diário (item III.3);
- (v) subsidiariamente, alguns dos alegados mútuos teriam o valor do principal definido, o que impossibilitaria a realização da autuação com base no artigo 7º, I, "a", do RIOF, o que resultaria em um segundo vício de direito no lançamento (item III.4);
- (vi) também subsidiariamente, a improcedência do procedimento utilizado pela Autoridade Fiscal para cálculo do IO/Crédito, que não se desincumbiu do ônus de provar a contabilização de operações de crédito (item III.5).

O processo foi encaminhado a este Conselho e posteriormente distribuído a este Relator, mediante sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Autoridade Fiscal, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.

A questão em discussão cinge-se sobre a exigência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF, relativo ao ano de 2015, relativo a operações configuradas como operação de crédito com pessoa ligada, conforme disposto no artigo 13 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, com base nos somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês.

Uma das alegações da Recorrente é a **improcedência do procedimento utilizado pela Autoridade Fiscal para cálculo do IOF, que não teria se desincumbido do ônus de provar a contabilização de operações de crédito (item III.5)**. Segundo seu entendimento, ao apurar a base de cálculo do IOF, a Autoridade Fiscal teria incluído no somatório do saldo mensal

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.422 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.725455/2018-36

das contas contábeis 1201010106, 1201010107, 1201010110, 1201010111, 1201010112, 1201010114 e 1201010139, valores relativos a uma gama de operações praticadas entre a Recorrente e as companhias que em nenhuma hipótese poderiam ter a natureza de operações de crédito, incluindo na soma saldos de lançamentos representativos de investimento.

Alega que teria apresentado, juntamente com sua impugnação, planilha de apuração (*Doc_Comprobatorios07* da Impugnação, arquivos não pagináveis fl.998) dos valores que poderiam ser lançados considerando a posição fiscal, para fins argumentativos, com as seguintes premissas: *(i)* tratou como mútuos os créditos identificados pela Autoridade Fiscal em 2015 como “acréscimos”; *(ii)* a partir dos acréscimos identificados, calculou a soma mensal do saldo devedor diário das contas vinculadas às companhias em que supostamente haveria operações de crédito; e *(iii)* apurou o IO/Crédito devido sobre os acréscimos e os saldos devedores. Afirma que a DRJ não teria apreciado de forma plena sua argumentação e analisado a planilha.

Analisando o acórdão recorrido, constata-se que a DRJ rechaçou as alegações da Impugnante por entender que o contribuinte teria contabilizado tais valores em contas de mútuo e, além disso, não teria apresentado provas de suas alegações (fls.1021 a 1022):

“Quanto à alegação de que nos valores considerados, tais contas contêm lançamentos contábeis relativos a uma gama de operações praticadas entre a Impugnante e as companhias que em nenhuma hipótese poderiam ter a natureza de operações de crédito, considerando que a própria Impugnante fez os lançamento em contas representativas de mútuos financeiros com diversas pessoas jurídicas, como descreve o RF, também não lhe socorre tal afirmação.

Ademais, concluo que a Defendente não traz a devida comprovação documental dessa afirmação, considerando que é dever da pessoa jurídica, quando intimada para tanto, comprovar por meio de documentos hábeis os registros efetuados em sua escrituração contábil, bem como apresentá-la devidamente formalizada.”

Apreciando a questão, constata-se que a Autoridade Fiscal considerou, na apuração dos saldos devedores diários, saldos iniciais existentes em 01/01/2015 em algumas contas analisadas:

CONTA	PJ	SALDO INICIAL	FL.(e-processo)
1201010106	RENASCENCA	R\$ 754.056,30	866
1201010107	EURUS	R\$ 1.125.347,13	872
1201010111	CAMPO BELO ENERGETICA	R\$ 1.542.610,30	884

Entretanto, considerando que nas referidas contas também eram contabilizados outros valores além dos mútuos considerados pela Autoridade Fiscal, conforme consta do próprio Relatório Fiscal, não identificamos elementos que pudessem demonstrar a natureza dos valores que compuseram os saldos iniciais das referidas contas.

Portanto, torna-se imprescindível a devolução dos autos à unidade de origem, para esclarecer qual a natureza de tais valores, e se procedem as alegações da Recorrente de que estariam incluindo na soma saldos lançamentos representativos de investimentos.

Diante disso, converto o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora:

(i) intime a Recorrente para apresentar demonstrativo recompondo os saldos iniciais de 2015 das contas 1201010106, 1201010107 e 1201010111, considerando os lançamentos originais que deram início aos saldos, com a

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.422 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.725455/2018-36

descrição analítica de cada lançamento, juntamente com sua comprovação documental e contábil (cópia dos livros Razão e Diário correspondente);

(ii) analise as informações apresentadas pela Recorrente em resposta à intimação referida no item (i), juntamente com aquelas que já constam dos presentes autos, de forma a confirmar se o saldo inicial de 2015 das referidas contas contábeis continham valores passíveis de incidência de IOF, apresentando demonstrativo retificador, caso entenda necessário.

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É a resolução.

(assinado com certificado digital)

Rodrigo Mineiro Fernandes