



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11274.720495/2021-26
ACÓRDÃO	3003-002.623 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELALI ADVOGADOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016, 2017

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA IMPESSOALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Faltando nos autos a prova da violação às disposições contidas no art. 142, do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

IOF. OPERAÇÃO DE CRÉDITO. CONTRATO DE CONTA CORRENTE. DISPONIBILIZAÇÃO DE RECURSOS.

A disponibilização de recursos aos pactuantes de contrato de conta corrente configura operação de crédito para fins de incidência do IOF, a qual possui acepção 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.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar, cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e, além de alegá-los, comprová-los de forma cabal e cristalina.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 101-013.584, de 25/09/2021**, proferido pela 2ª Turma da DRJ em Brasília/DF, que por unanimidade de votos, decidiu por julgar improcedente Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a contribuinte ELALI ADVOGADOS, em epígrafe, foi lavrado auto de infração, com exigência de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), no valor de R\$ 732.296,48, fls. 002, relativo a fatos geradores ocorridos nos anos calendários 2016 e 2017.

Nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, a exação refere-se a falta de recolhimento do tributo objeto do presente lançamento.

DO PROCEDIMENTO FISCAL:

Reporto-me ao Relatório Fiscal (RF), fls. 009/037, no qual a fiscalização detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou no presente lançamento.

Cabe esclarecer que no mesmo relato do Fisco há informações sobre lançamentos de outros tributos.

Na presente análise só serão descritas, analisadas e decididas as questões inerentes ao IOF.

A fiscalização registra que obteve informações de operação policial, “OPERAÇÃO CAVILOSO”, descrevendo-a.

Afirma que o Poder Judiciário autorizou a utilização de informações dessa operação pela Receita Federal do Brasil.

O Fisco descreve intimações e exigências que fez.

A fiscalização relata as respostas da contribuinte.

Quanto à questão do IOF, fls. 027 em diante, o Fisco informa que verificou a escrituração de valores em contas denominadas “EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS”, registrando os valores.

Devido a esse fato, solicitou à contribuinte esclarecimentos.

Em sua resposta a contribuinte afirmou que se tratavam de empréstimos a sócios, considerados como ativo realizável a longo prazo, que não constituem negócio usual na exploração do objeto da sociedade, referente a contratos de mútuos realizados entre o escritório de advocacia e seu sócio majoritário, André de Souza Dantas Elali.

A autoridade fiscal registra que a contribuinte não apresentou documentos que corroboram os valores registrados nas contas “EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS”.

Só foi apresentado um contrato de mútuo, firmado com o sócio André de Souza Dantas Elali.

O Fisco afirma que verificou que os registros contábeis referidos traduzem-se em valores de empréstimos obtidos pelos sócios, por meio de lançamentos a débitos e/ou créditos, lançados na medida em que os recursos foram disponibilizados ou restituídos, e que se perduraram ao longo do período de cobertura do procedimento fiscal, 2016 e 2017, que têm natureza de empréstimos no sistema de registros de “conta corrente”.

Relata suas conclusões a respeito da incidência de IOF sobre esses valores.

A fiscalização descreve como efetuou o lançamento, pela utilização de legislação, base de cálculo, alíquotas, chegando ao valor devido.

Registra a fundamentação da aplicação da multa de ofício.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos autos de infração em 10/06/2021, fls. 01138, irresignada a contribuinte apresentou sua impugnação em 09/07/2021, fls. 01140/01195, por meio da qual apresenta suas razões de defesa.

A defesa trata de diversos tributos e destacaremos os pontos que dizem respeito ao tributo em litígio no presente processo, IOF.

Após narrativa dos fatos, inicia seus argumentos destacando que há vícios insanáveis no lançamento.

A primeira preliminar citada seria suposta ofensa à Portaria RFB nº 6.478/2017 e ao código de conduta dos agentes públicos em exercício na Secretaria da Receita Federal do Brasil (Portaria RFB nº 773/2013).

Em síntese, a Impugnante afirma que essas legislações foram desrespeitadas, pois o procedimento fiscal foi distribuído ao AFRFB José Guilherme Cazumba Parente.

Ocorre que vários procedimentos de fiscalização – pessoa jurídica, sócio, familiares, clientes da Impugnante – só estariam sendo distribuídos ao mesmo servidor, o que demonstraria impessoalidade, motivo da nulidade da autuação.

Cita supostas irregularidades que teriam sido cometidas pelo Auditor e que comprovariam o que alega.

Devido ao exposto, requer, preliminarmente, antes de qualquer conclusão que se baixe em diligência o presente processo, para a verificação, formal, da metodologia empregada na distribuição de diversos casos fiscais ao mesmo servidor público, para que, uma vez comprovado ou não eventual vício, seja decretada a nulidade dos atos administrativos.

Já quanto ao mérito, alega que o empréstimo aos sócios ocorreu no regime de “conta corrente”.

Afirma que os valores podem ser de distribuição de lucros aos sócios, não incidindo IOF.

Alega que faltou o Fisco demonstrar a motivação do lançamento.

Por fim, requer, em síntese, a admissibilidade e a procedência de sua impugnação.

Analisando as razões de defesa, a 2ª Turma da DRJ em Brasília/DF, assim ementou a sua decisão:

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

Ano-calendário: 2016, 2017

INCIDÊNCIA. CRÉDITO. CONTA CORRENTE.

O IOF incide sobre as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros, independentemente da forma pela qual os recursos sejam entregues ou disponibilizados ao mutuário. Dessa forma, ocorre o fato gerador do imposto nas operações de crédito dessa natureza também quando realizadas por meio de conta corrente, sendo irrelevante ainda a relação de controle ou coligação entre as pessoas jurídicas envolvidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com a decisão da DRJ, o autuado apresenta Recurso Voluntário contra a decisão de primeira instância trazendo, no qual repete os mesmos argumentos postos em sua Impugnação.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:

Consta dos autos que o recorrente foi intimada na data de 20/12/2021 (fl.1212) e protocolou Recurso Voluntário em 17/01/2022 (fl.1213) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

II – Da nulidade do Auto de Infração:

Inicialmente, o recorrente tece longas argumentações acerca da invalidade da ação fiscal por ofensa ao princípio constitucional da impessoalidade, face à inobservância do disposto na Portaria RFB nº 6.478/2017 e no Código de Conduta dos Agentes Públicos em Exercício na SRFB – Portaria RFB nº 773/2013, sob a alegação de que *“seu sócio majoritário e sua família vêm sendo relacionadas por esse mesmo citado Auditor-Fiscal em sistemáticas e sucessivas fiscalizações que, surpreendentemente, foram “distribuídas” ao mesmo auditor fiscal, o Sr. José Guilherme Cazumba Parente”*.

Porém, não merece acolhida a preliminar arguida pelo recorrente acerca da nulidade do lançamento por suposta violação aos princípios constitucionais de impessoalidade, pois não há, no presente caso, qualquer violação a tais princípios, porquanto houve a apuração, de acordo com a legislação pertinente, dos fatos aptos à incidência da norma tributária, realizando a autoridade, nos exatos termos do artigo 142, parágrafo único, do CTN, a atividade administrativa do lançamento. Para tanto, houve a expedição do devido Mandado de Procedimento Fiscal, procedendo-se à constituição do crédito tributário e possibilitando-se ao contribuinte o exercício das garantias constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Se a hipótese fosse de inexistência de autorização originária, é certo que o lançamento seria nulo, pois não haveria nem que se falar em procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador (art. 142 do CTN), pois o próprio início da fiscalização e pesquisa fiscal seria irregular, tendo em vista a contrariedade à impessoalidade administrativa (art. 37, CF). Nesse caso, seria inadmissível que o agente fiscal, sem a observância de requisitos objetivos e definidos pela Secretaria da Receita Federal, escolhesse contribuintes para fiscalizar por inimizade, perseguição ou qualquer outro ato discriminatório ou pessoal. Esse não é o caso dos autos, pois a autorização originária (MPF) foi válida, ou seja, não houve escolha pessoal do agente fiscal, mas sim ordem administrativa validamente emanada pela autoridade superior para fiscalização do contribuinte.

De outro norte, a atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos dicionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverência o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

Portanto, sob esses aspectos, não há de se falar em nulidade da exigência, razão por que, rejeito a preliminar ora suscitada.

III – Do mérito:

Antes de adentrar aos argumentos postos pela defesa, oportuno trazer a colação a legislação tributária que regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários – IOF:

Código Tributário Nacional (CTN)

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;

(...)

IV - quanto às operações relativas a títulos e valores mobiliários, a emissão, transmissão, pagamento ou resgate destes, na forma da lei aplicável.

Parágrafo único. A incidência definida no inciso I exclui a definida no inciso IV, e reciprocamente, quanto à emissão, ao pagamento ou resgate do título representativo de uma mesma operação de crédito.

Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999

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**.

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

§ 2º. Responsável pela cobrança e recolhimento do IOF de que trata este artigo é a pessoa jurídica que conceder o crédito.

§ 3º. O imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador.

Decreto nº 4.494, de 03 de dezembro de 2002:

Art. 2º O **IOF incide** sobre:

I - **operações de crédito** realizadas:

- a) por instituições financeiras (Lei nº 5.143, de 20 de outubro de 1966, art. 1º);
- b) **entre pessoas jurídicas** ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13).

Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007 (Regulamento do IOF):

Art. 2º O **IOF incide** sobre:

I - **operações de crédito realizadas:**

- a) por instituições financeiras; (Lei nº 5.143, de 20 de outubro de 1966, art. 1º);
- b) por empresas que exercem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring) (Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “d”, e Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 58);
- c) **entre pessoas jurídicas** ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13);

(...)

Art. 3º O **fato gerador do IOF** é a **entrega do montante ou do valor** que constitua o objeto da obrigação, ou sua **colocação à disposição do interessado** (Lei nº 5.172, de 1966, art. 63, inciso I).

§ 1º Entende-se ocorrido o **fato gerador e devido o IOF** sobre operação de crédito:

I - na data da efetiva entrega, total ou parcial, do valor que constitua o objeto da obrigação ou sua colocação à disposição do interessado;

II - no momento da liberação de cada uma das parcelas, nas hipóteses de crédito sujeito, contratualmente, a liberação parcelada;

III - na data do adiantamento a depositante, assim considerado o saldo a descoberto em conta de depósito;

IV - na data do registro efetuado em conta devedora por crédito liquidado no exterior;

V - na data em que se verificar excesso de limite, assim entendido o saldo a descoberto ocorrido em operação de empréstimo ou financiamento, inclusive sob a forma de abertura de crédito;

VI - na data da novação, composição, consolidação, confissão de dívida e dos negócios assemelhados, observado o disposto nos §§ 7º e 10 do art. 7º;

VII - na data do lançamento contábil, em relação às operações e às transferências internas que não tenham classificação específica, mas que, pela sua natureza, se enquadrem como operações de crédito.

§ 2º O débito de encargos, exceto na hipótese do § 12 do art. 7º, não configura entrega ou colocação de recursos à disposição do interessado.

§ 3º **A expressão “operações de crédito” compreende as operações de:**

I - **empréstimo sob qualquer modalidade**, inclusive abertura de crédito e desconto de títulos (Decreto-Lei nº 1.783, de 18 de abril de 1980, art. 1º, inciso I);

II - alienação, à empresa que exercer as atividades de factoring, de direitos creditórios resultantes de vendas a prazo (Lei nº 9.532, de 1997, art. 58);

III - mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei nº 9.779, de 1999, art. 13).

Art. 4º Contribuintes do IOF são as pessoas físicas ou jurídicas tomadoras de crédito (Lei nº 8.894, de 1994, art. 3º, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 58).

Parágrafo único. No caso de alienação de direitos creditórios resultantes de vendas a prazo a empresas de factoring, contribuinte é o alienante pessoa física ou jurídica.

Art. 5º São responsáveis pela cobrança do IOF e pelo seu recolhimento ao Tesouro Nacional:

I - as instituições financeiras que efetuarem operações de crédito (Decreto-Lei nº 1.783, de 1980, art. 3º, inciso I);

II - as empresas de factoring adquirentes do direito creditório, nas hipóteses da alínea “b” do inciso I do art. 2º (Lei nº 9.532, de 1997, art. 58, § 1º);

III - a pessoa jurídica que conceder o crédito, nas operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros (Lei nº 9.779, de 1999, art. 13, § 2º).

Art. 6º O IOF será cobrado à alíquota máxima de um vírgula cinco por cento ao dia sobre o valor das operações de crédito (Lei nº 8.894, de 1994, art. 1º).

Art. 7º A **base de cálculo e respectiva alíquota reduzida do IOF** são (Lei nº 8.894, de 1994, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 64, inciso I):

I - na operação de empréstimo, sob qualquer modalidade, inclusive abertura de crédito:

a) **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:

1. mutuário pessoa jurídica: 0,0041%;

2. mutuário pessoa física: 0,0082%;

b) **quando ficar definido o valor do principal** a ser utilizado pelo mutuário, a base de cálculo é o principal entregue ou colocado à sua disposição, ou quando previsto mais de um pagamento, o valor do principal de cada uma das parcelas:

1. mutuário pessoa jurídica: 0,0041% ao dia;

2. mutuário pessoa física: 0,0082% ao dia;

(...)

§ 12. **Os encargos integram a base de cálculo quando o IOF for apurado pelo somatório dos saldos devedores diários.**

§ 13. **Nas operações de crédito** decorrentes de **registros ou lançamentos contábeis ou sem classificação específica**, mas que, **pela sua natureza, importem colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros**, seja o mutuário pessoa física ou jurídica, as alíquotas serão aplicadas na forma dos incisos I a VI, conforme o caso.

(...)

§15. Sem prejuízo do disposto no caput, o IOF incide sobre as operações de crédito **à alíquota adicional de trinta e oito centésimos por cento**, independentemente do prazo da operação, seja o mutuário pessoa física ou pessoa jurídica. (Incluído pelo Decreto nº 6.339, de 2008).

§16. Nas hipóteses de que tratam a alínea “a” do inciso I, o inciso III, e a alínea “a” do inciso V, o IOF incidirá sobre o **somatório mensal dos acréscimos diários dos saldos devedores, à alíquota adicional de que trata o § 15.** (Incluído pelo Decreto no 6.339, de 2008). (grifou-se)

A nível infralegal, veja-se também a Instrução Normativa RFB nº 907/2009, vigente à época dos fatos geradores:

Instrução Normativa RFB nº 907, de 2009

Da Incidência do IOF sobre Operações de Mútuo

Art. 7º O IOF incidente sobre operações de crédito concedido por pessoas jurídicas não financeiras, de que trata o art. 13 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, incide somente sobre operações de mútuo que tenham por objeto recursos em dinheiro, disponibilizados sob qualquer forma.

§ 1º O imposto de que trata o caput tem como:

I - contribuinte, o mutuário, pessoa física ou jurídica;

II - fato gerador, a entrega do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação ou sua colocação à disposição do mutuário; e

III - base de cálculo, o valor entregue ou colocado à disposição do mutuário.

§ 2º Nas operações de crédito realizadas por meio de conta corrente sem definição do valor de principal, a base de cálculo será o somatório dos saldos devedores diários, apurado no último dia de cada mês.

§ 3º Nas operações de crédito realizadas por meio de conta corrente em que fique definido o valor do principal, a base de cálculo será o valor de cada principal entregue ou colocado à disposição do mutuário.

§ 4º O imposto incidirá às seguintes alíquotas:

I - na hipótese prevista no § 2º, 0,0041% (quarenta e um décimos de milésimo por cento), acrescida da alíquota adicional de 0,38% (trinta e oito centésimos por cento) de que trata o § 16 do art. 7º do Decreto nº 6.306, de 2007;

II - na hipótese prevista no § 3º, 0,0041% (quarenta e um décimos de milésimo por cento) ao dia, acrescida da alíquota adicional de 0,38% (trinta e oito centésimos por cento) de que trata o § 15 do art. 7º do Decreto nº 6.306, de 2007.

§ 5º É responsável pela cobrança e pelo recolhimento do IOF a pessoa jurídica mutuante.

§ 6º O imposto deve ser recolhido ao Tesouro Nacional até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio da cobrança, sob os códigos de receita 1150, se o mutuário for pessoa jurídica, e 7893, se o mutuário for pessoa física.

As regras acima expressamente promovem equiparação entre pessoas jurídicas (não financeiras) e instituições financeiras, para fins de incidência do IOF, de forma que não pode

o julgador administrativo afastar-se do ali traçado, o que somente seria possível com a negativa da aplicação de lei regularmente inserida no ordenamento, faltando-lhe competência para tanto.

Tal ponto, foi amplamente debatido pelo Supremo Tribunal Federal, por meio do Leading Case RE 590.186, que em sede de repercussão geral, reconheceu a constitucionalidade art. 13 da Lei nº 9.779/99, firmando a tese do Tema nº 104, segundo a qual: *"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"*.

O acórdão foi assim ementado:

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. (

RE 590186, Relator(a): CRISTIANO ZANIN, Tribunal Pleno, julgado em 09-10-2023, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-s/n DIVULG 16-10-2023 PUBLIC 17-10-2023)

A decisão foi fundamentada nos seguintes termos:

VOTO

O Senhor Ministro CRISTIANO ZANIN (Relator): Trata-se de recurso extraordinário interposto contra decisão colegiada da 2ª Turma do TRF4, na qual ficou assentado que o contrato de mútuo de recursos financeiros firmado entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, ainda que nenhuma delas seja instituição financeira, caracteriza operação de crédito e enseja o pagamento de IOF, nos termos do art. 13 da Lei 9.779/1999.

O dispositivo questionado possui a seguinte redação:

“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.”

Pois bem. O Plenário desta Suprema Corte teve a oportunidade de analisar questão análoga à presente no julgamento da ADI 1.763/DF-MC, relator o Ministro Sepúlveda Pertence. A ementa desse julgamento é a seguinte:

(...)

Mais recentemente, em 16/6/2020, agora sob a relatoria do Ministro Dias Toffoli, este Plenário voltou a se debruçar sobre a questão no julgamento do mérito da mesma ADI 1.763/DF. Na ocasião, o Supremo Tribunal Federal assentou, à unanimidade, 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*”.

A síntese desse julgamento é a seguinte:

(...)

Como se verifica do relatório, os argumentos declinados no recurso extraordinário(doc. eletrônico 1) são muito semelhantes aos rechaçados por esta Suprema Corte no julgamento da ADI 1.763/DF.

Com efeito, **aduz a recorrente que “a discussão dos autos versa sobre a exigência de IOF nos contratos de mútuo entre empresas pertencentes ao mesmo grupo empresarial”, e que “faltam subsídios para a incidência do IOF nas relações entre particulares**”. Por fim, alega que “no contrato de mútuo não há concessão de crédito, mas sim, torna-se o mutuante obrigado a restituir ao mutuário o que dele recebeu”, sendo “incontestável que não se insere no conceito de operação de crédito o contrato de mútuo realizado entre pessoas jurídicas e entre estas e pessoas físicas”.

Tais argumentos foram todos bem endereçados nas razões de decidir da ADI 1.763/DF, seguidas à unanimidade pelo Plenário.

Sobre a tese de restrição do IOF às operações de crédito realizadas por instituições financeiras, excluindo-se as operações entre particulares, colhe-se do voto condutor o seguinte:

*“Contudo, embora seja hoje pacífico que as empresas de factoring não necessitam ser instituições financeiras e, por isso, independem de autorização prévia do Banco Central para se constituir e funcionar, essa não parece uma razão suficiente para inquirir de inconstitucional a norma impugnada, ao contrário do que pareceu à requerente. E isso porque 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. **A expressão contida no texto da***

Constituição é simplesmente “operações de crédito”, não havendo qualquer qualificação relativa à operação realizada por este ou por aquele tipo de pessoa.”

(...)

Já quanto à caracterização do mútuo enquanto operação de crédito, peço vênia para destacar os seguintes excertos do voto condutor na ADI 1.763/DF:

A expressão “operação de crédito” não apresenta um conceito unívoco, e a doutrina jurídica parece não haver dedicado muito esforço para a definir, contentando-se com sua noção econômica, que é a mais difundida.

(...)

Por sua vez, **no direito das obrigações, “crédito” não é mais do que o direito correspondente ao dever que assumiu o devedor na relação obrigacional**. Não é, contudo, nessa acepção, rigorosamente jurídica, que o conceito deve ser entendido para a correta circunscrição da hipótese de incidência do IOF. **Há, também, que se atentar para a noção econômica de crédito**.

Luiz Emygdio F. da Rosa Jr. nos dá conta de que **a doutrina elaborou os seguintes conceitos econômicos de crédito**:

“a) crédito é a troca no tempo e não no espaço (Charles Guide); b) crédito é a permissão de usar capital alheio (Stuart Mill); c) crédito é o saque contra o futuro; d) crédito confere poder de compra a quem não dispõe de recursos para realizá-lo (Werner Sombart); e) crédito é a troca de prestação atual por prestação futura” (Títulos de Crédito. 3. ed., 2004, Rio de Janeiro: Renovar. p. 1-2).

Por sua vez, **no que diz respeito às operações de crédito, De Plácido e Silva define-as como “[a]s que têm por objetivo o levantamento ou o suprimento de numerário, que venha atender as necessidades financeiras de um estabelecimento comercial, civil ou público**.

Na técnica bancária, os empréstimos feitos em banco, os descontos de títulos, entendem-se operações de crédito.

Costumam, em certos casos, chamá-las de operações financeiras, justamente porque sua finalidade é a de conseguir recursos ou meios financeiros para custeio de um negócio ou desenvolvimento do mesmo” (Vocabulário Jurídico. 27ª ed., 2007, Rio de Janeiro: Forense, p. 983).

[...]

As operações de crédito são, portanto, usualmente definidas como negócios ou transações realizados com a finalidade de se obterem imediatamente recursos que, de outro modo, só poderiam ser alcançados no futuro, possuindo, como regra, elementos relevantes como a confiança, o tempo, o interesse e o risco.

[...]

A noção de “operação de crédito” tributável pelo IOF descreve um tipo. Portanto, quando se fala que as operações de crédito devem envolver vários elementos (tempo, confiança, interesse e risco), a exclusão de um deles pode não descaracterizar por inteiro a qualidade creditícia de tais operações, desde que a presença dos demais elementos seja suficiente para que se reconheça a elas essa qualidade. Para que se reconheça uma determinada situação como operação de crédito, interessa perquirir não só sobre sua conceituação jurídica, como também sobre sua feição econômica, pelo simples motivo de que o tipo dialoga com elementos econômicos. (destaquei)

À luz de tais noções que orientaram a Suprema Corte no julgamento da ADI 1.763/DF, não há como fugir à compreensão de que **o mútuo de recursos financeiros de que trata o art. 13 da Lei 9.779/99** – ainda que considerado empréstimo da coisa fungível “dinheiro” (art. 568 do Código Civil) e **ainda que realizado entre particulares – 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.

A corroborar a amplitude da expressão “operações de crédito” a que se refere o texto constitucional, acrescento a lição de Roberto Quiroga Mosquera:

Claro está, pois, que **o imposto sobre operações de crédito**, previsto no artigo 153, inciso V, da Constituição Federal **poderá incidir sobre negócios jurídicos nos quais alguém efetua uma prestação presente contra uma prestação futura**, ou seja, é a operação por intermédio da qual alguém efetua uma prestação presente, para ressarcimento dessa prestação em data futura.

Dentro do conceito acima exposto, enquadram-se inúmeras espécies de operações de crédito. Operações entre: a) pessoas físicas; b) pessoas físicas e pessoas jurídicas; c) pessoas jurídicas. Além do que, poderão existir operações de crédito realizadas entre: a) pessoas, físicas ou jurídicas, não financeiras; [...]. O que queremos demonstrar é que as operações de crédito nem sempre são realizadas com entidades financeiras. **O mútuo, como operação comercial, não se enquadra, em princípio, na definição de operação financeira.**

[...]

Portanto, o legislador constitucional atribuiu à União uma gama variada de operações de crédito, passíveis de tributação pelo imposto previsto no artigo 153, inciso V, do Texto Maior. Cabe ao legislador ordinário, quando do exercício da prerrogativa que lhe foi atribuída pelo citado artigo 153, prescrever, em Lei Ordinária, as operações de crédito que pretende ver tributadas. Ele poderá elencar todas e quaisquer operações de crédito ou apenas algumas. Poderá eleger apenas aquelas nas quais aparece a entidade financeira como parte da relação ou, ainda, aquelas nas quais as partes são pessoas não financeiras etc. (Tributação no mercado financeiro e de capitais. 1998, São Paulo: Dialética. p. 108). (destaquei)

Rejeito, portanto, com fundamento na doutrina e no precedente deste próprio Supremo Tribunal Federal, os argumentos suscitados no recurso extraordinário.

A integração das disposições legais e infralegais citadas, bem como o entendimento do STF, indica que o IOF incide sobre uma ampla gama de operações creditícias, bastando que haja entrega ou colocação de quaisquer valores à disposição de terceiros para sua livre utilização, - sejam estes recursos transferidos diretamente, como exemplo, a transferência de dinheiro, em espécie, e/ ou mediante depósitos bancários, com saque pelo mutuário, ou, ainda, indiretamente como a transferência de recebíveis e/ ou de valores mobiliários, com resgate ou venda pelo mutuário que fica com os valores à sua disposição, independentemente do título jurídico que se atribua a esse contrato, seja ele verbal ou escrito, prescindindo, inclusive, de sua existência, podendo ocorrer entre pessoas físicas ou jurídicas, qualificando-se, ainda, como tal, registros ou lançamentos contábeis, mesmo sem classificação específica, que, pela sua natureza, importem colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros.

Feito esse breves esclarecimentos, passo de plano à análise do caso concreto.

No tópico “*IV – SUPOSTA INFRAÇÃO POR NÃO RECOLHIMENTO DE IOF ORIUNDO DE CONTRATO DE MÚTUO COM SÓCIO*”, consta os seguintes argumentos de defesa abaixo sintetizados:

- a conta “EMPRÉSTIMO AOS SÓCIOS” foi utilizada para registrar procedimento societário simples, ou seja, a devida contabilização de disponibilização de recursos entregues aos seus sócios, conforme previsto no art. 179, inciso II da Lei nº 6.404/76 (Lei das sociedades por ações), considerado ativo realizável a longo prazo e que não constitui negócio usual na exploração do objeto da sociedade, tendo sido todos os registros contábeis oriundos dessas operações internas, envolvendo entradas e retiradas de recursos, mantidas entre o escritório de advocacia e os seus sócios.
- Em nenhum momento, a Impugnante defendeu que os valores colocados à disposição dos seus sócios não poderiam ser tributados por meio de Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), mas apenas que a entrega de tais valores aos sócios deveria ser compreendida como distribuição de lucros, ao contrário de empréstimo, justamente porque a fiscalização já havia estabelecido o pressuposto de que esses valores foram recebidos como rendimentos decorrentes dos serviços profissionais realizados pela Contribuinte, por meio da ação fiscal que antecedeu o lançamento ora impugnado.
- Ou seja: a distribuição de lucros somente foi caracterizada porque a ação fiscal que antecedeu o lançamento estabeleceu a conclusão de que os valores que foram entregues aos sócios se originaram de rendimentos auferidos por meio dos serviços profissionais prestados regularmente pela Sociedade, ora Impugnante.

- Ora, se há receita a ser reconhecida para fins fiscais, não haveria razão de ser dos mútuos, eis que estes, portanto, seriam substituídos pela distribuição legítima e lícita de lucratividade, que é o objetivo de qualquer sociedade no mercado.
- Ora, a ação fiscal concluiu que se deveria realizar lançamentos de ofício, de forma concomitante, de tributos sobre o lucro e sobre operação financeira (mútuo), utilizando-se basicamente a mesma base de cálculo, o que é juridicamente contraditório e impossível.

Mais adiante, no tópico “V – DA INADEQUADA CONSIDERAÇÃO DE VALORES DE ADIANTAMENTOS COMO RECEITA PERFECTIBILIZADA – IRREGULAR DESCONSIDERAÇÃO DA RELAÇÃO CONTRATUAL DA CONTRIBUINTE COM CLIENTE MANTIDA POR CONTRATOS LEGAIS, VÁLIDOS E APRESENTADOS AO FISCO”, o recorrente tece considerações a respeito da prestação de serviços que originou todos os aportes às contas de Adiantamento de Clientes. Nesse sentido, defende *“que os valores referidos pela fiscalização se tratam, comprovadamente, de adiantamento de honorários advocatícios, cujo repasse antecipado para custódia do escritório impugnante foi prevista em contrato, não se pode considerá-los como receita, ou seja, os valores não integram permanentemente o patrimônio do contribuinte”*.

Após toda essa construção, conclui *“se a fiscalização considerou que esses adiantamentos – que permitiram a disponibilização dos recursos aos sócios, em regime de conta corrente – derivam de receitas adquiridas por serviços prestados pela sociedade, seria impossível, em termos lógicos, reconhecer a existência de fato gerador de Imposto sobre Operação Financeira, sobretudo porque, se esses ingressos fossem considerados como receita tributável, essas retiradas deveriam ser caracterizadas como distribuição de lucros, retirando-lhes a natureza jurídica de mutuo”*.

Sem razão a recorrente. Vejamos.

Primeiramente, oportuno registrar, que a motivação do procedimento fiscal que deu origem ao Auto de Infração objeto do litígio se deu em virtude da operação deflagrada pelo Ministério Público Federal e pela Polícia Federal, denominada “Operação Caviloso”, e após análise do material obtido por meio de acesso aos dados compartilhados dos processos judiciais, respostas aos termos de intimação e informações constantes nos sistemas da RFB, uma vez constatada irregularidades descritas no TVF, sobre o mesmo procedimento fiscal, além da exigência IOF, foram lavrados outros Autos de Infração para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, discutido em outros processos.

Procurando esclarecer os fatos, a Autoridade Fiscal lavrou-se o Termo de Intimação fiscal – TIF nº 1, dentre outras exigência, foi solicitado os seguintes esclarecimentos:

- a) Que tendo em vista o registro de lançamentos identificados na escrituração, detalhados no termo, nas **contas nível 5 1813-ADIANTAMENTO DE CLIENTES** (ano-calendário 2016) e na conta de **nível 4 201- ADIANTAMENTOS DE CLIENTES**, solicitou-se esclarecimentos sobre estas contas, natureza, descrição e quais os fatos contábeis em que justificam a origem dos lançamentos, amparados pelos

documentos que corroboram todos os registros contábeis relacionados referentes à conta **1813-ADIANTAMENTO DE CLIENTES**, no período de 01/01/2016 a 30/06/2016, como contratos, recibos, referências a notas fiscais de prestação de serviços, entre outros documentos que comprovam os lançamentos efetuados nesta conta e seus efeitos nas contas de resultado.

b) E sobre as contas de **nível 5 11509-EMPRESTIMOS A SÓCIOS** (ano-calendário 2016) e na conta de **nível 4 1059-EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS** (ano-calendário 2017), os esclarecimentos sobre estas duas contas, natureza, descrição e quais os fatos contábeis em que justificam a origem dos lançamentos relacionados e os contratos de empréstimos concedidos, mútuos de créditos com sócios, pessoas ligadas (físicas e/ou jurídicas) e não ligadas, mantidos ou assinados e/ou ainda em vigor no período de 01/01/2016 a 30/06/2016, referente à conta **11509-EMPRESTIMOS A SÓCIOS**, descrevendo número identificador; data de início; período de vigência; nome e NI (CNPJ/CPF); tipo de mútuo (definido ou conta-corrente); saldo do início do período, com datas e valores emprestados/recebidos.

No que se refere ao lançamento do IOF, consta do TVF que no procedimento fiscal, identificou-se que o contribuinte escriturou na conta de nível **5 – 11509 – EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS** (ano-calendário 2016) e **4 – 1059 – EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS** (ano-calendário 2017) os valores abaixo totalizados:

Ano	Conta	Nível	Saldo inicial	D/C	Total débitos	Total créditos	Saldo final	D/C
2016	11509	5	374.060,31	D	9.119.078,33	1.422.376,06	8.070.762,58	D
2017	1059	4	8.070.762,58	D	1.423.907,27	119.027,65	9.375.642,20	D

Nesse ponto, esclarece o contribuinte que os valores registrados contemplam empréstimos a sócios, considerado como ativo realizável a longo prazo e que não constituem negócio usual na exploração do objeto da sociedade, referente a contratos de mútuos realizados entre o escritório de advocacia e seu sócio majoritário, André de Souza Dantas Elali.

No entanto, consta do TVF que do montante registrado nestas contas, o maior volume corresponde a empréstimos a André de Souza Dantas Elali, porém também há registro de lançamentos em contas de empréstimos a sócios referente a outros membros do quadro societário do período de cobertura fiscal, e intimado novamente, o contribuinte não apresentou documentos que corroboram os valores registrados nas contas “EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS”.

O único documento apresentado, atendendo ainda ao Termo de Intimação Fiscal no 1, ainda em relação ao período de cobertura que ensejou o primeiro lançamento, de 01/01/2016 a 30/06/2016, de título “CONTRATO DE MÚTUO”, firmado entre o contribuinte ELALI ADVOGADOS e ANDRÉ DE SOUZA DANTAS ELALI, em que sua cláusula primeira descreve “a mutuante entrega a mutuária, neste ato, mediante transferências, ou depósitos bancários a serem realizados quantas vezes forem necessários durante o primeiro semestre de 2016”, o valor de R\$ 4.800.000 (quatro milhões e oitocentos mil reais)”, o qual foi desconsiderado pela Autoridade Fiscal, uma vez o

contrato foi assinado simultaneamente pelo sócio majoritário ANDRÉ ELALI como representante da mutuante e como próprio mutuário, sem quaisquer assinatura de testemunhas e também sem registro público.

Ainda, consta do TVF:

60. Passando para análise contábil referente ao período de cobertura restante, a conta “**11509 - EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS**” (AC2016) de nível 5 e “**1059 - EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS**” (AC2017) de nível 4 referidas são desmembradas em 4 (quatro) outras contas de nível inferior, que totalizadas resultam nos saldos da conta hierarquicamente superior tratada neste item, relacionadas a seguir:

Contas que compõem EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS 11509 (2016)
11516 - ANDRÉ ELALI
12384 - FERNANDO LUCENA
13441 - LUIZ EDUARDO MATIDA
11593 - KALLINA GOMES FLOR

Contas que compõem EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS 1059 (2017)
1060 - ANDRÉ ELALI
1062 - FERNANDO LUCENA
1063 - LUIZ EDUARDO MATIDA
1061 - KALLINA GOMES FLOR

61. As contas contábeis levadas em questão foram mapeadas na ECF como “**DEMAIS CRÉDITOS A RECEBER – 1.01.02.09.10**”, ou seja, não há dúvidas que se trata de valores repassados como empréstimos e lançados no ativo circulante como créditos da empresa para com os sócios, porém, além do sócio ANDRÉ ELALI, também há liberações de valores a outros sócios, sequer mencionados na resposta à intimação.

62. Demonstra-se a seguir resumo da totalização dos saldos destas contas, no padrão apresentado no item “52”, para os anos-calendário de 2016 e 2017:

11516 - ANDRÉ ELALI

Ano	Conta	Nível	Saldo inicial	D/C	Total débitos	Total créditos	Saldo final	D/C
2016	11516	6	350.361,71	D	7.317.210,13	1.417.061,82	6.250.510,02	D

12384 - FERNANDO LUCENA

Ano	Conta	Nível	Saldo inicial	D/C	Total débitos	Total créditos	Saldo final	D/C
2016	12384	6	23.698,60	D	0,00	0,00	23.698,60	D

13441 - LUIZ EDUARDO MATIDA

Ano	Conta	Nível	Saldo inicial	D/C	Total débitos	Total créditos	Saldo final	D/C
2016	13441	6	0,00	D	1.774.063,03	0,00	1.774.063,03	D

11593 - KALLINA GOMES FLOR

Ano	Conta	Nível	Saldo inicial	D/C	Total débitos	Total créditos	Saldo final	D/C
2016	11593	6	0,00	D	27.805,17	5.314,24	22.490,93	D

1060 - ANDRÉ ELALI

Ano	Conta	Nível	Saldo inicial	D/C	Total débitos	Total créditos	Saldo final	D/C
2017	1061	5	6.250.510,02	D	1.423.907,27	96.536,72	7.577.880,57	D

1062 - FERNANDO LUCENA

Ano	Conta	Nível	Saldo inicial	D/C	Total débitos	Total créditos	Saldo final	D/C
2017	1062	5	23.698,60	D	0,00	0,00	23.698,60	D

1063 - LUIZ EDUARDO MATIDA

Ano	Conta	Nível	Saldo inicial	D/C	Total débitos	Total créditos	Saldo final	D/C
2017	1063	5	1.774.063,03	D	0,00	0,00	1.774.063,03	D

1061 - KALLINA GOMES FLOR

Ano	Conta	Nível	Saldo inicial	D/C	Total débitos	Total créditos	Saldo final	D/C
2017	1061	5	22.490,93	D	0,00	22.490,93	0,00	D

63. Identifica-se ainda alguns fatos contábeis registrados como por exemplo:

a) A movimentação destas contas de empréstimos a sócios não se limitaram ao semestre referido, pois os lançamentos contábeis se perduraram por mais de um exercício, ultrapassa o ano-calendário de 2016, perdura-se ao longo de todo ano-calendário de 2017, inclusive carrega um valor vultoso em seu saldo, que demonstra a efetiva continuidade dos valores creditados como empréstimos pelo contribuinte ao sócio ANDRÉ ELALI.

b) Não houve nenhum provisionamento na escrituração contábil dos recursos disponibilizados em momento anterior às retiradas efetivas até 31/12/2017, final do período de cobertura do procedimento fiscal, para quaisquer dos tomadores registrados na contabilidade.

64. Verifica-se que os **registros contábeis referidos anteriormente, traduzem-se em valores de empréstimos obtidos pelos sócios, por meio de lançamentos a débitos e/ou créditos, lançados na medida em que os recursos foram disponibilizados ou restituídos**, e que perduraram-se ao longo do período de cobertura do procedimento fiscal, nos AC 2016 e 2017, que têm natureza de empréstimos no sistema de registros de “conta-corrente”.

Diante desse fatos, conclui a Autoridade Fiscal que pelos registros contábeis, o fluxo identificado nas contas “11509 - EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS” (AC2016) de nível 5 e “1059 - EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS” (AC2017) de nível 4, por meio de lançamentos a débitos e/ou créditos, lançados na medida em que os recursos foram disponibilizados ou restituídos, têm natureza de empréstimos no sistema de registros de “conta-corrente”, constituem fatos geradores do IOF, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.779/99, que não foram declarados, por meio de DCTF - Declaração de débitos e créditos dos tributos federais, débitos de IOF referente aos períodos de apuração do procedimento fiscal e sequer efetuados recolhimentos do imposto por meio de DARF.

Em relação à base de cálculo do IOF, foram elaborados os seguintes anexos ao TVF:

- Anexo III: Demonstrativo dos saldos devedores diários e dos respectivos acréscimos das contas contábeis que deram causa a fato gerador de IOF (relativamente aos fatos ocorridos no transcorrer dos anos-calendário 2016 e 2017, de 01/07/2016 a 31/12/2017);
- Anexo IV: Demonstrativo dos somatórios dos saldos devedores diários e dos respectivos acréscimos apurados no último dia de cada mês para cada uma das contas contábeis que deram causa a fato gerador de IOF (relativamente aos fatos ocorridos no transcorrer dos anos-calendário 2016 e 2017, de 01/07/2016 a 31/12/2017);
- Anexo V: Demonstrativo da apuração do IOF a partir dos saldos devedores diários e dos respectivos acréscimos apurados no último dia de cada mês para cada uma das contas contábeis que deram causa a fato gerador de IOF (relativamente aos fatos ocorridos no transcorrer dos anos-calendário 2016 e 2017, de 01/07/2016 a 31/12/2017);

Para conhecimento:

Ministério da Economia

Receita Federal do Brasil

ANEXO III - Demonstrativo dos saldos devedores diários e dos respectivos acréscimos AC2016 e 2017 - 01/07/2016 A 31/12/2017

Razão

Nome: ELALI ADVOGADOS EPP

CNPJ: 05.535.714/0001-18

Contas: 11516 - ANDRÉ ELALI (2016) e 1060 - ANDRÉ ELALI (2017)

Saldo inicial: R\$ 5.121.230,02

Data	Conta	Saldo Inicial	D/C	Débitos	Créditos	Saldo Final	D/C
01/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.121.230,02	D	9.871,05	0,00	5.131.101,07	D
02/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.131.101,07	D	0,00	0,00	5.131.101,07	D
03/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.131.101,07	D	0,00	0,00	5.131.101,07	D
04/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.131.101,07	D	0,00	0,00	5.131.101,07	D
05/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.131.101,07	D	1.120,00	0,00	5.132.221,07	D
06/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.132.221,07	D	5.999,22	0,00	5.138.220,29	D
07/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.138.220,29	D	1.451,98	0,00	5.139.672,27	D
08/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.139.672,27	D	1.741,19	0,00	5.141.413,46	D
09/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.141.413,46	D	0,00	0,00	5.141.413,46	D
10/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.141.413,46	D	0,00	0,00	5.141.413,46	D
11/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.141.413,46	D	3.629,08	0,00	5.145.042,54	D
12/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.145.042,54	D	1.246,98	0,00	5.146.289,52	D
13/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.146.289,52	D	2.580,08	0,00	5.148.869,60	D
14/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.148.869,60	D	2.020,48	0,00	5.150.890,08	D
15/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.150.890,08	D	2.345,17	0,00	5.153.235,25	D
16/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.153.235,25	D	0,00	0,00	5.153.235,25	D
17/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.153.235,25	D	0,00	0,00	5.153.235,25	D
18/07/2016	11516 - ANDRÉ ELALI	5.153.235,25	D	27.150,00	0,00	5.180.385,25	D

Ministério da Economia

Receita Federal do Brasil

ANEXO IV - Demonstrativo mensal agregado dos saldos devedores diários e acréscimos AC2016 e 2017 - 01/07/2016 A 31/12/2017

Nome: ELALI ADVOGADOS EPP

CNPJ: 05.535.714/0001-18

Contas: 11516 - ANDRÉ ELALI (2016) e 1060 - ANDRÉ ELALI (2017)

Mês	Somatório mensal dos saldos devedores diários	Somatório mensal dos acréscimos devedores diários
jul-16	161.010.181,37	171.456,77
ago-16	168.279.604,92	266.879,47
set-16	171.406.763,99	297.776,62
out-16	184.590.961,71	238.808,23
nov-16	185.871.414,10	158.358,91
dez-16	193.765.810,62	0,00
jan-17	193.765.810,62	0,00
fev-17	175.326.981,95	37.608,49
mar-17	198.789.116,99	232.258,65
abr-17	196.808.041,98	81.216,50
mai-17	206.630.604,47	140.511,65
jun-17	203.424.088,58	139.690,85
jul-17	212.334.202,01	107.668,32
ago-17	214.835.714,08	46.262,68
set-17	209.356.631,60	59.768,81
out-17	218.411.439,91	91.979,71
nov-17	215.258.742,00	141.642,99
dez-17	230.460.166,01	345.298,62
total	3.540.326.276,91	2.557.187,27

Ministério da Economia
Receita Federal do Brasil

ANEXO V - Apuração do IOF a partir dos saldos devedores e acréscimos - 01/07/2016 A 31/12/2017

Nome: ELALI ADVOGADOS EPP CNPJ: 05.535.714/0001-18

Mês	Somatório mensal dos saldos devedores diários Conta: 11516 e 1060	Somatório mensal dos acréscimos devedores diários Conta: 11516 e 1060	IOF (0,0082%) Conta: 11516 e 1060 R\$	IOF (0,0038%) Conta: 11516 e 1060 R\$	IOF TOTAL R\$
jul-16	161.010.181,37	171.456,77	13202,83	6,52	13209,35
ago-16	168.279.604,92	266.879,47	13798,93	10,14	13809,07
set-16	171.406.763,99	297.776,62	14055,35	11,32	14066,67
out-16	184.590.961,71	238.808,23	15136,46	9,07	15145,53
nov-16	185.871.414,10	158.358,91	15241,46	6,02	15247,47
dez-16	193.765.810,62	0,00	15888,80	0,00	15888,80
jan-17	193.765.810,62	0,00	15888,80	0,00	15888,80
fev-17	175.326.981,95	37.608,49	14376,81	1,43	14378,24
mar-17	198.789.116,99	232.258,65	16300,71	8,83	16309,53
abr-17	196.808.041,98	81.216,50	16138,26	3,09	16141,35
mai-17	206.630.604,47	140.511,65	16943,71	5,34	16949,05
jun-17	203.424.088,58	139.690,85	16680,78	5,31	16686,08
jul-17	212.334.202,01	107.668,32	17411,40	4,09	17415,50
ago-17	214.835.714,08	46.262,68	17616,53	1,76	17618,29
set-17	209.356.631,60	59.768,81	17167,24	2,27	17169,52
out-17	218.411.439,91	91.979,71	17909,74	3,50	17913,23
nov-17	215.258.742,00	141.642,99	17651,22	5,38	17656,60
dez-17	230.460.166,01	345.298,62	18897,73	13,12	18910,85
total	3.540.326.276,91	2.557.187,27	290.306,75	97,17	290.403,93

Em que pesem as argumentações do recorrente de que o adiantamento aos sócios se deveu à distribuição de lucros, a alegada antecipação de distribuição de lucros depende de balancetes que comprovem a disponibilidade de lucros a serem antecipados em determinada data, ou qualquer previsão em seu contrato social. A legislação societária permite à pessoa jurídica distribuir lucros aos seus sócios ou acionistas mesmo antes do encerramento do exercício social, no entanto deve haver previsão contratual ou estatutária para que sejam levantados balanços intermediários, semestrais ou em períodos menores. No entanto, não há na sua peça de defesa, qualquer documento que possa dar suporte as suas alegações a fim de refutar o procedimento fiscal.

Conforme observado pela Fiscalização, não consta dos autos resposta ao questionamento quanto aos esclarecimentos sobre a natureza das contas acima citadas, descrição, movimentação e fatos contábeis sobre os registros de lançamento efetuados no período. Assim, considera-se ter havido, efetivamente, uma operação de crédito, sujeita ao IOF, face às características apontadas das operações de créditos praticadas pelo recorrente, que foram estruturadas em regime de contracorrente, realizadas de maneira contínua e aleatória, à medida da necessidade dos mutuantes e da disponibilidade da mutuária.

Ora, o contribuinte é a detentor dos documentos que dão suporte a seus negócios e à escrituração dos fatos a serem lançados em sua contabilidade. Desde o início do procedimento fiscal não colaborou integralmente com a fiscalização quando dá não apresentação de todos os documentos que davam suporte às operações que restaram tributadas, tais como comprovantes bancários.

Conforme fundamentado acima, a legislação utiliza o termo operação de crédito de forma alargada e a figura do mútuo não deve ser tomada em termos restritos já que, nos termos do art. 7º §13 do Decreto nº 6.306/2007, também são considerados mutuários os participantes de operações de crédito que, pela sua natureza, importem colocação ou entrega de recursos à

disposição de terceiros, como as decorrentes de registros ou lançamentos contábeis ou sem classificação específica.

Ora, o repasse de dividendos percebidos pela pessoa jurídica ao sócio majoritário, antes da deliberação de distribuição superveniente de lucros, se apurados, equivale a uma operação de crédito, tanto que sujeita a amortização, compensação ou restituição, pouco importando o título que se lhe atribua, por ocasião da efetiva distribuição. O princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica impede que os seus sócios possam se apropriar dos lucros auferidos da maneira que bem entenderem, sem qualquer obediência à lei ou instrumento societário.

Acerca da incidência do IOF nessas hipóteses, no mesmo sentido até aqui defendido, há elucidativa manifestação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da Solução de Consulta Cosit nº 50, de 26/02/2015:

(...)

8 O Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, que regulamenta o IOF, disciplina, em seu art. 3º, § 3º, III, que a expressão 'operações de crédito' compreende, dentre outras, as operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física.

9 Na realidade esse dispositivo tem como fundamento legal o art. 13 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que estendeu a incidência do imposto sobre o mútuo de recursos financeiros às operações dessa natureza envolvendo qualquer pessoa jurídica, ainda que não financeira:

(...)

10 Em relação à nova hipótese de incidência estabelecida pelo dispositivo acima, o art. 1º do Ato Declaratório SRF nº 30, de 24 de março de 1999, frisou que 'o IOF previsto no art. 13 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, incide somente sobre operações de mútuo que tenham por objeto recursos em dinheiro, disponibilizados sob qualquer forma, e quando o mutuante for pessoa jurídica'. Vê-se que, nos termos da legislação regente, 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, pouco importando a forma pela qual ela se dê.

11 Mútuo é espécie do gênero empréstimo. Nos termos do art. 586 do Código Civil de 2002 (CC), 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.

12 Paralelamente, a consulente menciona o mecanismo denominado de conta corrente, que teria como objetivo viabilizar um 'fluxo financeiro bidirecional' entre ela e suas controladas. Essa sistemática estabelecida entre duas pessoas jurídicas é comumente utilizada para registrar a movimentação de recursos

financeiros que transitam reciprocamente entre os dois patrimônios. Por esse instrumento de registro de débitos e créditos recíprocos, os recursos eventualmente disponibilizados por uma das partes podem perfeitamente ser restituídos pela outra também em recursos da mesma espécie.

13 Depreende-se que a sistemática de conta corrente de forma alguma se mostra como algo incompatível com uma operação de mútuo, tendo o condão de descaracterizá-la por si só. Aliás, pelo contrário. Essa sistemática se amolda com perfeição ao fim de instrumentalizar operações de mútuo financeiro haja vista a facilidade que representa (principalmente quando envolvidas pessoas vinculadas), no que tange ao empréstimo do recurso, por uma das partes, e a posterior restituição, pela outra parte, por intermédio da mera sistemática de débitos e créditos em conta corrente.

14 Importante notar que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de certa forma já possui disciplina acerca da incidência do IOF sobre operações de mútuo realizadas por meio de conta corrente. O art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 907, de 9 de janeiro de 2009, além de reiterar que a incidência do imposto prevista no art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, independe da forma pela qual os recursos financeiros são disponibilizados, regulamenta a determinação da base de cálculo, nas hipóteses de operações de mútuo realizadas por intermédio de conta corrente, nos casos em que o valor da operação seja ou não previamente definido:

(...)

15 Claro está que, para fins da incidência do IOF instituída pelo art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, deve-se verificar tão **somente se estão presentes, no caso concreto, as características essenciais do mútuo, sendo irrelevantes aspectos formais mediante os quais a operação se materializa, bem como a natureza de vinculação entre as partes.** Dessa forma, uma vez identificados os atributos inerentes a essa espécie de empréstimo (art. 586 do CC), a operação deve sujeitar-se a incidência do imposto, independentemente de o crédito estar sendo entregue ou disponibilizado por meio de conta corrente ou por qualquer outra forma. (grifou-se)

Como se observou na decisão de piso, esse entendimento é amplamente adotado neste tribunal, conforme ementas que seguem:

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

Ano-calendário: 2006

IOF. INCIDÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE DIVIDENDOS. MÚTUO. CARACTERIZAÇÃO.

A antecipação de dividendos a sócio quotista, enquanto não ocorrer a apuração, deliberação e distribuição de lucros, configura mútuo de recursos, dada a necessidade de sua reposição ao patrimônio da pessoa jurídica ou, ao menos, a

compensação do valor correspondente, por ocasião da efetivação da distribuição dos lucros auferidos ou acumulados, não se incorporando desde logo ao patrimônio do sócio, por depender de evento futuro e incerto.

IOF. BASE DE CÁLCULO. VALOR DEFINIDO. CONFIGURAÇÃO.

A teor do art. 7º do Decreto nº 4.494/2002, a definição da alíquota aplicável pressupõe a predefinição do valor do principal a ser utilizado, o que não se verifica quando inexistente contrato de mútuo, ainda que informal, não se confundindo “valor definido” com valor certo ou conhecido.

(Acórdão nº 3401-004.246 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 12898.002138/2009-11, Rel. Conselheiro Robson José Bayerl, Sessão de 26 de outubro de 2017). (grifou-se)

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

Ano-calendário: 2011, 2012

IOF. OPERAÇÃO DE CRÉDITO. CONTRATO DE CONTA CORRENTE. DISPONIBILIZAÇÃO DE RECURSOS.

A disponibilização de recursos aos pactuantes de contrato de conta corrente configura operação de crédito para fins de incidência do IOF, a qual possui acepção 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.

(Acórdão nº 3301-005.350 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 10380.730530/2016-88, Rel. Conselheira Liziane Angelotti Meira, Sessão de 23 de outubro de 2018)

Por outro lado, com base no registro de lançamentos identificados na escrituração, tendo em conta que o contribuinte não colaborou integralmente com a fiscalização quando da não apresentação de todos os documentos que davam suporte às operações que restaram tributadas, a fiscalização lançou o IOF que entendeu devido, isto é, segundo seus fundamentos de fato e de direito discorridos no TVF anexo aos autos.

Uma vez inaugurado o contencioso com a Impugnação ou até mesmo no recurso, caberia ao contribuinte a apresentação de elementos para confrontar e comprovar que os valores lançados em sua escrita fiscal que permitisse o confronto entre os valores de IOF recolhidos e lançados, para afastar a acusação fiscal, era ônus do contribuinte a apresentação de elementos para desconstituir a infração imputada.

Recorda-se que o momento da apresentação da prova, sua ausência na instauração da fase litigiosa e o ônus probatório de quem alega os fatos que rechaçam o direito do autor possuem regramentos nos artigos 14 a 17, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), que regulamenta

o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do artigo 373, da Lei nº 13.115/2015 (Código de Processo Civil), in verbis:

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Lei nº 13.105/2015 - CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I — ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II — ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."

No caso dos autos, evidencia-se que o recorrente não se preocupou em produzir oportunamente os documentos que comprovariam suas alegações, ônus que lhe competia, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal², o PAF e o CPC.

²Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999

Ainda, em seu recurso o recorrente se insurge contra o lançamento de IOF concomitantemente ao lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, defende ser inaceitável que o lançamento de tributos sobre a receita, desconsiderando que os valores declarados ainda não são de titularidade do contribuinte em face do critério temporal. Entretanto, considerou-se tais receitas para a constituição de créditos de IOF. Nesses termos, aduz que *“das duas uma: (1) ou a receita não é ainda definitiva, afastando-se a incidência, por ora, das obrigações tributárias (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS); (2) ou a receita é definitiva, sendo reconhecida, e, nesse caso, não haveria mútuos, mas efetivas distribuições de lucro para os sócios”*.

É certo que o art. 154, I, da Constituição Federal e o art. 4º do CTN determinam que não pode haver dois tributos diferentes com o mesmo fato gerador e a mesma base de cálculo. No entanto, ao contrário do alegado no recurso, apesar da Autoridade Fiscal promover lançamentos tributários simultâneos relativos ao Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no mesmo procedimento fiscal, os tributos incidam sobre **atos geradores distintos**, embora relacionados.

No que tange aos tributos IRPJ e CSLL, incidente sobre o lucro real, presumido ou arbitrado da pessoa jurídica (art. 43 do CTN), a base de cálculo do lançamento de ofício está consolidada sobre a soma da receita bruta apurada na Escrituração Contábil Digital do contribuinte com os valores referentes aos adiantamentos de clientes (Anexo I – Demonstrativo de Receitas não Declaradas Constantes na Conta Adiantamento de Clientes):

ELALI ADVOGADOS (05.535.714/0001-18)			IRPJ E CSLL		APURAÇÃO	BC	
TRIMESTRE/ANO	ECF RB	ECD RB	ECD ADI CLIENTES	ECD RB AJUS	APLI PER AJUSTADO	ECF RECEITA FINANCEIRA	BC AJUSTADA
3º trimestre de 2016	770.446,68	770.446,68	295.798,80	1.066.245,48	341.198,55	1.237,74	342.436,29
4º trimestre de 2016	1.453.957,74	1.467.417,65	198.570,35	1.665.988,00	533.116,16	3.154,33	536.270,49
1º trimestre de 2017	437.902,38	437.902,38	41.412,00	479.314,38	153.380,60	10.235,32	163.615,92
2º trimestre de 2017	571.391,24	571.391,24	109.493,20	680.884,44	217.883,02	9.016,00	226.899,02
3º trimestre de 2017	393.851,33	348.751,33	192.458,85	541.210,18	173.187,26	11.635,15	184.822,41
4º trimestre de 2017	936.883,18	936.883,18	347.079,17	1.283.962,35	410.867,95	27.975,23	438.843,18

Já em relação aos tributos PIS/Cofins, incidente sobre o faturamento ou a receita bruta (art. 195, I, “b”, da CF/88; Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), a base de cálculo do lançamento de ofício está consolidada de acordo com o quadro abaixo, onde a base de cálculo ajustada é igual a soma da receita bruta apurada na Escrituração Contábil Digital do contribuinte com os valores referentes aos adiantamentos de clientes (Anexo I – Demonstrativo de Receitas não Declaradas Constantes na Conta Adiantamento de Clientes):

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

ELALI ADVOGADOS (05.535.714/0001-18) - BC APURAÇÃO COFINS E PIS 2016 e 2017								
DATA	EFD CONTRIBUIÇÕES			ECD			ADIANT CLIENTES	BC AJUSTADA
	RECEITA BRUTA			RECEITA BRUTA				
	TOTAL	REC TRIB	REC ISENTA	TOTAL	BRASIL	EXTERIOR		
07/2016	147.524,19	147.493,22	30,97	147.493,22	147.493,22	0,00	14.711,75	162.204,97
08/2016	180.639,08	148.308,53	32.330,55	180.608,53	148.308,53	32.300,00	72.884,25	221.192,78
09/2016	442.369,46	442.344,93	24,53	442.344,93	442.344,93	0,00	208.202,80	650.547,73
10/2016	1.036.216,35	127.169,49	909.046,86	1.036.169,49	127.169,49	909.000,00	20.472,80	147.642,29
11/2016	148.914,84	148.898,57	16,27	148.898,57	148.898,57	0,00	75.022,80	223.921,37
12/2016	268.907,96	255.429,77	13.478,19	282.349,59	268.889,68	13.459,91	103.074,75	371.964,43
01/2017	108.566,19	106.161,30	2.404,89	106.161,30	106.161,30	0,00	12.408,40	118.569,70
02/2017	127.774,57	122.519,70	5.254,87	122.519,70	122.519,70	0,00	11.212,80	133.732,50
03/2017	211.796,94	190.991,38	20.805,56	209.221,38	190.991,38	18.230,00	17.790,80	208.782,18
04/2017	342.746,51	298.619,94	44.126,57	342.369,94	298.619,94	43.750,00	23.843,23	322.463,17
05/2017	183.512,94	175.351,60	8.161,34	175.351,60	175.351,60	0,00	31.222,80	206.574,40
06/2017	54.147,79	53.669,70	478,09	53.669,70	53.669,70	0,00	54.427,17	108.096,87
07/2017	142.715,23	87.950,81	54.764,42	93.926,67	93.926,67	0,00	64.883,24	158.809,91
08/2017	62.160,87	61.899,67	261,20	61.899,67	61.899,67	0,00	31.437,98	93.337,65
09/2017	194.634,52	192.924,99	1.709,53	192.924,99	192.924,99	0,00	96.137,63	289.062,62
10/2017	64.140,83	45.419,88	18.720,95	64.115,88	45.419,88	18.696,00	79.612,77	125.032,65
11/2017	373.564,05	365.001,49	8.562,56	365.001,49	365.001,49	0,00	52.656,20	417.657,69
12/2017	508.375,01	507.765,81	609,20	507.765,81	507.765,81	0,00	214.810,20	722.576,01

Pelos motivos elencados, não merece provimento o Recurso Voluntário proposto pelo contribuinte, devendo ser mantido integralmente o Auto de Infração.

IV – Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para afastar a nulidade arguida, e no mérito negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green