



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11282.720023/2020-93
RESOLUÇÃO	3302-002.876 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA AGRO INDUSTRIAL DE GOIANIA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 16 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores os conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Silvio Jose Braz Sidrim, Gisela Pimenta Gadelha Dantas (substituto[a] integral), Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente). Ausente a conselheira Francisca das Chagas Leme, substituída pela conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado contra a empresa acima identificada, com exigência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF nº período de 01/01/2016 a 31/12/2016.

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Impugnação Administrativa até o Acórdão nos presentes autos, peço vênha para adotar parcialmente o relatório/voto do Acórdão 103.003.078, da Delegacia de Julgamento da Receita Federal DRJ 03 de 11/02/2021, resumidamente, bem como sua ementa.

1. DO AUTO DE INFRAÇÃO E TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

Segundo o relatório fiscal, o contribuinte acima qualificado é uma Sociedade Anônima Fechada que tem em seu objeto social, dentre outras, as atividades de

- a) exploração agrícola de propriedades rurais;
- b) a indústria e comércio de açúcar, álcool e seus subprodutos;
- c) beneficiamento, compra e venda, importação e exportação de outros produtos agrícolas e/ou industriais, próprios ou de terceiros etc.

O MPF nº 04.1.01.00-2019-00138-0 ensejou o procedimento fiscal do qual o contribuinte tomou ciência do início em 2/7/19 mediante o Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 001, de 30/8/19, o contribuinte foi intimado a:

1) prestar esclarecimentos acerca da natureza dos lançamentos e dos saldos (inicial e final) de determinadas contas contábeis, pertencentes à conta sintética 121000000 - CREDITOS A LONGO PRAZO;

e 2) apresentar demonstrativo de composição do saldo inicial e do saldo final de certas contas contábeis, pertencentes à conta 211010000 – FORNECEDORES.

Mediante o TIF nº 002, do qual tomou ciência em 11/10/19, o fiscalizado foi intimado a atender à solicitação posta no item 2 do TIF nº 001.

Em 06/12/2019, por meio do TIF nº 003, o contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativo de composição dos saldos inicial (em 01/01/2016) e final (em 31/12/2016) de cada uma das seguintes contas contábeis 211019998 - FORNECEDORES COLIGADAS e 211019999 - FORNECEDORES TERCEIRO.

Após as diversas intimações e suas respectivas respostas, a fiscalização concluiu que as movimentações nas contas contábeis listadas abaixo são passíveis de incidência de IOF, mas que não houve, em relação ao período fiscalizado, declaração de débitos de IOF, tampouco recolhimento deste imposto sobre tais operações:

a) 121010000 - CREDITOS EM INTERLIGADAS: 121010002 - CBE CIA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTO; 121010003 - CIMENTOS DO BRASIL S/A CIBRASA; 121010005 - CIA AGRO INDUSTRIAL DE MONTE ALEGRE; 121010007 - CIA INDUSTRIAS BRASILEIRAS;PORTELA; 121010009 - IND DE SACOS DE PAPEL S/A ISAPEL; 121010010 - ITABERABA LTDA; 121010011 - ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A – ES; 121010015 - ITAGUARANA S/A; 121010017 - ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A; 121010019 - ITAGUATINS S/A AGRO PECUARIA; 121010020 - ITAIGUARA TRANSPORTES LTDA; 121010021 - ITAIMBE LTDA; 121010024 - ITAJUBARA S/A ACUCAR E ALCOOL; 121010025 - ITAMARACA S/A;121010026 - ITAOCARA LTDA, 121010027 - ITAPAGE S/A CELULOSE PAPEIS E ARTEF;121010028 - ITAPESSOCA AGRO INDUSTRIAL S/A; 121010030 - ITAPICURU AGRO INDUSTRIAL S/A; 121010031 - ITAPIRANGA LTDA; 121010032 - ITAPISSUMA S/A;121010036 - ITAUNA AGRO PEC E MECANIZACAO LTDA; 121010037 - ITAUTINGA AGRO INDUSTRIAL S/A; 121010038 - MAMOABA AGRO PASTORIL S/A; 121010039 -NASSAU ADMINISTRACAO E PARTICIPACOE; 121010041 - NASSAU EDITORA RADIO E TELEVISAO LT; 121010127 - ITAPAGE S/A CELULOSE PAPEIS E ARTEF.

b) 121060000 - VALORES A RECEBER: 121060002 - CBE CIA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTO; 121060003 - CIMENTOS DO BRASIL S/A CIBRASA; 121060005 - CIA AGRO INDUSTRIAL DE MONTE ALEGRE; 121060007 - CIA INDUSTRIAS BRASILEIRAS PORTELA; 121060009 - IND DE SACOS DE PAPEL S/A ISAPEL; 121060010 - ITABERABA LTDA; 121060014 - ITACOATIARA AGRO PEC MECANIZACAO LT; 121060015 -ITAGUARANA S/A; 121060016 - ITAGUAREMA IMOBILIARIA LTDA; 121060017 -ITAGUASSU AGRO INDUSTRIAL S/A; 121060018 - ITAGUATINGA AGRO INDUSTRIAL S/A; 121060019 - ITAGUATINS S/A AGRO PECUARIA; 121060021 - ITAIMBE LTDA;

121060022 – ITAIPAVA S/A; 121060024 - ITAJUBARA S/A ACUCAR E ALCOOL;

121060025 - ITAMARACA S/A; 121060026 - ITAOCARA LTDA; 121060027 - ITAPAGE S/A CELULOSE PAPEIS E ARTEF; 121060029 - ITAPETINGA AGRO INDUSTRIAL S/A;

121060030 - ITAPICURU AGRO INDUSTRIAL S/A; 121060031 - ITAPIRANGA LTDA;

121060032 - ITAPISSUMA S/A; 121060033 - ITAPUA AGRO PECUARIA LTDA;

121060036 - ITAUNA AGRO PEC E MECANIZACAO LTDA; 121060037 - ITAUTINGA AGRO INDUSTRIAL S/A; 121060041 - NASSAU EDITORA RADIO E TELEVISAO LT.

c) 121330000 - OUTROS CREDITOS COM INTERLIGADAS: 121330039 - ITAUTINGA AGRO INDUSTRIAL S/A.

d) 121360000 - OUTROS CREDITOS: 121360001 - JOAO PEREIRA DOS SANTOS.

e) 121900000 - CONTA CORRENTE INTERLIGADAS: 2016: AGRIMEX AGRO INDL MERC EXCELSIOR S/A; 121900002 - CBE CIA BRASILEIRA DE EQUIPAMENTO; 121900003 -CELULOSE E PAPEL DE PERNAMBUCO S/A; 121900023 - ITAJUBARA ACUCAR E ALCOOL; 121900028 - ITAPESSOCA AGRO INDUSTRIAL S/A.

Acrescenta a autoridade administrativa que, para as contas pertencentes aos subgrupos 121010000 - CREDITOS EM INTERLIGADAS, 121060000 - VALORES A RECEBER, OUTROS CREDITOS COM INTERLIGADAS e 121360000 - OUTROS CRÉDITOS, o contribuinte não apresentou os contratos de mútuo que, segundo ela, respaldariam os lançamentos dessas contas. Menciona ainda o título das contas sintéticas indicam operações de crédito entre empresas.

Quanto às contas pertencentes ao subgrupo 121900000 - CONTA CORRENTE INTERLIGADAS, menciona que se trata de registro de operação de colocação de recursos financeiro à disposição de interessado com exigibilidade de longo prazo e que, não estando estipulado o valor do principal, utilizou a apuração do saldo devedor para definição da base de cálculo.

Diante das constatações acima, efetuou o lançamento de ofício do IOF e penalidades pecuniárias apuradas.

2. A EMPRESA DISCORREU EM SUA IMPUGNAÇÃO

Inicialmente, o sujeito passivo sustenta não haver incidência de IOF sobre a conta corrente contábil existente entre a impugnante e empresas ligadas, ante a falta de disposição legal para tanto.

Cita ainda que o art. 13 da Lei 9.779/99 somente autoriza a cobrança de IOF nas operações de mútuo entre pessoas jurídicas, nada dispondo sobre o contrato de conta corrente, uma vez que não há correlação entre o contrato de conta corrente para com o contrato de mútuo, pois este é instituto jurídico diverso daquele. Acrescenta não caber alegação de que atos normativos expedidos pelo Poder Executivo indiquem a incidência do referido imposto sobre o contrato de conta corrente contábil, dada a ineficácia do meio para estabelecer critério material da regra matriz de incidência.

Assim, entende indevida a exigibilidade de IOF sobre as operações de conta corrente contábil realizadas entre a impugnante e suas coligadas.

Do erro de apuração do critério quantitativo da regra matriz de incidência – da base de cálculo – composição dos saldos iniciais

No que tange à composição do saldo inicial, o requerente alega erro na constituição da base de cálculo, pois a fiscalização teria incluído na base saldos anteriores à vigência da Lei 9.779/99.

Omissão arbitrária dos estornos à crédito nas subcontas da conta “121010000 – Créditos em Interligadas”

No que diz respeito à conta “121010000 – Créditos em Interligadas”, o impugnante alega equívoco da fiscalização, quando da constituição da base de cálculo do imposto devido. Explica que na composição dos saldos devedores, a autoridade utilizou arbitrariamente dos valores lançados a crédito na referida conta.

Menciona que é possível verificar nos livros razão e na planilha de apuração diversos lançamentos a crédito, estornos, que a fiscalização incluiu na base de cálculo do tributo, quando em verdade seria dever seu desconsiderá-los.

Da natureza dos vícios constantes do presente auto de infração Por fim, sustenta a ocorrência de violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional, ensejando vício material, uma vez que a autoridade autuante não teria determinado adequadamente os fatos ocorridos e teria utilizado indevidamente analogia para cobrança de tributo.

Ante o exposto, o impugnante requer o conhecimento impugnação, com o conseqüente reconhecimento da nulidade do lançamento, dada a não incidência de IOF-Crédito sobre operações de conta corrente contábil. Sucessivamente requer o reconhecimento do vício material por erro no critério de apuração da base de cálculo, bem como o reconhecimento da nulidade por vício material do lançamento consubstanciado no Auto de Infração.

3. EM SEU VOTO A DRJ DISCORREU:

a. Da não Incidência do IOF-Crédito nas operações de conta corrente

De início, o sujeito passivo alega a impossibilidade de incidência de IOF sobre operações ocorridas entre a impugnante e empresas ligadas, as quais foram registradas em conta corrente contábil.

Fundamenta seu argumento na falta de previsão legal para a imposição da referida tributação, citando que o art. 13 da Lei nº 9.779/99 somente autoriza a cobrança de IOF nas operações de mútuo entre pessoas jurídicas, nada dispondo sobre o contrato de conta corrente.

Dispõe ainda que tal exigência não pode decorrer de atos normativos do Poder Executivo, uma vez que estas normas não podem alterar o critério material da regra matriz de incidência do imposto.

Nada obstante a diferenciação posta pelo contribuinte entre contrato de mútuo e contrato de conta corrente, a autuação está correta e deve ser mantida, conforme será demonstrado a seguir.

O contrato de conta corrente possui características próprias que devem ser observadas pelos grupos econômicos que desejam adotar uma gestão financeira unificada em uma das pessoas do grupo. No seu bojo, duas ou mais pessoas jurídicas convencionam fazer remessas sucessivas e recíprocas de valores, anotando os créditos e débitos em uma conta única, a fim de verificar o saldo exigível ao final de certo prazo.

Durante sua vigência, as partes não se podem julgar credoras umas das outras, haja vista que o montante das remessas forma um todo homogêneo que somente voltará a individualizar-se ao término do prazo ajustado, quando poderá haver a cobrança de juros e até a execução do seu objeto.

Já na operação de mútuo, cujas peculiaridades são fundamentais para identificação de operação sujeita à incidência do IOF, há o empréstimo de coisas fungíveis, ficando o mutuário obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa da mesma espécie, qualidade e quantidade.

Apesar de fundamentalmente distintos os instrumentos retro citados, em ambos se está diante de operação de crédito correspondente ao mútuo de recursos financeiros e, por conseguinte, do fato gerador do IOF, qual seja, a entrega, total ou parcial, do crédito ou a sua colocação à disposição do beneficiário.

A esse respeito, o art. 1º da Lei nº 8.894, de 1994, determinou que o IOF incide, entre outros casos, sobre o valor das operações de crédito, à alíquota máxima de 1,5%.

Art. 1º O Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos e Valores Mobiliários será cobrado à alíquota máxima de 1,5% ao dia, sobre o valor das operações de crédito e relativos a títulos e valores mobiliários.

Enquanto isso, o art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, prevê que se submetem à incidência do tributo as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas:

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.

A Lei nº 10.406, de 2002, o Código Civil, em seus arts. 586 e 591, conceitua as operações de mútuo como empréstimos de coisas fungíveis, com finalidade econômica, constituindo-se, assim, espécie do gênero das operações de crédito, sujeitando-se, portanto, à tributação pelo IOF.

Para terminar, o Decreto nº 6.306, de 2007, também não deixa dúvida acerca do campo de incidência do IOF, no art. 2º, I, “c”, alcançando operações de crédito entre pessoas

jurídicas. Assim, duas pessoas jurídicas que ocupem os polos de uma operação de crédito materializam a hipótese de incidência do IOF como previsto no desenho legal do tributo.

A Instrução Normativa RFB nº 907/09 deixou claro que o IOF incide sobre as operações de créditos realizadas por meio de conta corrente:

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.

(...)§ 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. (g. n.)

Vale ainda destacar a Solução de Consulta Cosit nº 50, de 2015, a que esta Autoridade Julgadora está vinculada, por força do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, assim analisou a questão:

7. 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;

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:

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.

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:*

Art. 7º O IOF incidente sobre operações de crédito concedido por pessoas jurídicas não financeiras, de que trata o art. 13 da Lei n. 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. (...)§ 2 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.

§ 3 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. (grifou-se)

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.

16. *Convém informar ainda que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui entendimento alinhado à compreensão da RFB sobre a matéria. Reproduz-se abaixo ementa do Recurso Especial nº 1.239.101 – RJ (2011/33476-0), que assenta a irrelevância da nomenclatura contratual adotada (“contrato de conta corrente”) para se cogitar da incidência ou não do imposto, sendo determinante para isso que, essencialmente, se trate de operação de crédito correspondente a mútuo:*

TRIBUTÁRIO. IOF. TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO CORRESPONDENTES A MÚTUA DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. ART. 13, DA LEI N. 9.779/99.

O art. 13, da Lei n. 9.779/99 caracteriza como fato gerador do IOF a ocorrência de ‘operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas’ e não a

específica operação de mútuo. Sendo assim, no contexto do fato gerador do tributo devem ser compreendidas também as operações realizadas ao abrigo de contrato de conta corrente entre empresas coligadas com a previsão de concessão de crédito. (grifos do original)

17. No voto do Ministro relator, Mauro Campbell, fica mais nítida a fundamentação apresentada na ementa, motivo pelo qual transcreve-se abaixo passagens daquele voto:

Sendo assim, o contrato de mútuo, longe de ser a única espécie contratual a ser tributada, é tido por um modelo cujas características essenciais devem ser buscadas em outras espécies de contrato que envolvam operações de crédito para que possam ser alcançadas pelo hipótese de incidência do IOF.

É por esse motivo que o § 1º, do art. 13, da lei citada considera ocorrido o fato gerador do tributo na data da concessão do crédito.

(...)Nesse sentido, não resta dúvida que as operações realizadas ao abrigo de contrato de conta corrente entre empresas coligadas, com a previsão de concessão de crédito, são verdadeiras operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros, na medida em que, em todos os casos, é disponibilizado numerário de forma imediata para pagamento futuro a depender do saldo existente”.

Por fim, cabe mencionar que o CARF já se manifestou sobre o assunto, no sentido de reconhecer a incidência de IOF em operações de contrato de conta corrente:

Acórdão 3401-005.393,

4ª Câmara / 1ª turma Ordinária, sessão de 23/10/2018 OPERAÇÃO DE MÚTUA DE RECURSOS FINANCEIROS POR MEIO DE CONTA CORRENTE.

INCIDÊNCIA.

O IOF previsto no art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, incide sobre as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros, ocorrendo a sua efetivação na entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado.

Acórdão 3401-002.490, 4ª Câmara / 1ª turma Ordinária, sessão de 29/01/2014 IOF.

CONTA CORRENTE. RECURSOS DE EMPRESAS DO MESMO GRUPO EMPRESARIAL.

UTILIZAÇÃO. INCIDÊNCIA.

A utilização de recursos financeiros disponibilizados por pessoas jurídicas, pertencentes ou não a um mesmo grupo empresarial, em contas correntes, por um dos correntistas, em montante superior ao seu valor de ingresso constitui fato gerador do IOF, por força de previsão constante do art. 13 da Lei nº 9.779/99, restando caracterizada operação de crédito em sua acepção ampla.

Portanto, conclui-se que o argumento do contribuinte acerca não incidência de IOF sobre operações em conta corrente contábil não merece acolhimento.

b. Do erro de apuração do critério quantitativo da regra matriz de incidência – da base de cálculo – composição dos saldos iniciais

O requerente também alega erro na constituição da base de cálculo, pois a fiscalização teria incluído na base saldos anteriores à vigência da Lei 9.779/99.

Compulsando os autos, verifica-se nas planilhas de apuração do IOF devido que foram considerados os saldos devedores diários das contas contábeis do contribuinte para compor a base de cálculo do imposto, conforme prevê § 2º do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 907/99.

Ressalte-se que a norma é clara ao mencionar que será computada na base de cálculo o saldo devedor diário, nada dispondo sobre subtração de valores pré-existentes, caso haja.

Desse modo, não foi identificado nenhum erro na definição da base tributável, posto que a fiscalização agiu nos termos do dispositivo supra.

Importa mencionar que o impugnante suscita erro na composição da base de cálculo, mas não especifica nenhuma prova ou memória de cálculo de demonstre o que alega, conforme exige o art.16 do PAF:

Decreto nº 70.235/64 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 possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)Assim, entendo que não merece acolhimento este argumento do contribuinte.

c. Omissão arbitrária dos estornos à crédito nas subcontas da conta “121010000 – Créditos em Interligadas”

No que diz respeito à conta “121010000 – Créditos em Interligadas”, o impugnante alega equívoco da fiscalização, quando da constituição da base de cálculo do imposto devido. Explica que na composição dos saldos devedores referentes à conta “121010000 – Créditos em Interligadas”, a autoridade utilizou valores lançados a crédito nesta conta.

A conta a qual se refere o sujeito passivo teve seus saldos demonstrados na planilha de cálculo constante nas folhas 21 a 217.

A título de exemplo, pegou-se a subconta 121010025 – ITAMARACÁ S/A para analisar se houve lançamentos a crédito acrescidos indevidamente à base de cálculo do tributo, como está apresentado nas fls. 11-12 do Acórdão DRJ.

Como se vê, entre os meses de janeiro e maio de 2016 não houve nenhum cômputo de valor na base de cálculo do IOF-Crédito.

Como se verifica no cotejo acima entre a planilha da fiscalização e o livro razão do contribuinte, no período analisado, houve diversos lançamentos a crédito, os quais não constam na demonstração de cálculo da fiscalização (fls. 11-12 do Acórdão DRJ).

Portanto, a alegação do contribuinte de que é possível verificar nos livros razão e na planilha de apuração diversos lançamentos a crédito, que a fiscalização incluiu na base de cálculo do tributo, torna-se sem cabimento.

A um, porque não apresentou os supostos valores acrescidos indevidamente à base de cálculo.

A dois, porque confirmou-se acima que valores lançados a crédito não integraram a base tributável do IOF.

Desse modo, também não merece prosperar este argumento do contribuinte.

d. Da natureza dos vícios constantes do presente auto de infração

Por fim, sustentou o requerente que o auto de infração violou o art. 142 do Código Tributário Nacional, ensejando vício material, uma vez que a autoridade autuante não teria determinado adequadamente os fatos ocorridos e teria utilizado indevidamente analogia para cobrança de tributo.

Em apertada síntese, pode-se dizer que o vício material diz respeito a erro substancial que macula o próprio lançamento.

Ou seja, corresponde à inobservância de requisitos intrínsecos ao lançamento, de modo que, quando ocorre, afronta a própria conceituação de lançamento prevista no art. 142 do CTN. Como exemplo de tais vícios, cita-se a determinação equivocada da matéria tributária ou do cálculo do tributo, a identificação errada do sujeito passivo dentre outros.

No caso, verifica-se que a autoridade fiscal efetuou o lançamento com observância dos dispositivos legais retromencionados, enquadrando os fatos à norma.

Também apresentou memória de cálculo minuciosa acerca da apuração do IOF-Crédito, detalhando os valores integrantes da base de cálculo em diversas planilhas, conforme preceitua a legislação.

Outrossim, importa destacar que o lançamento está consoante o entendimento do CARF e do STJ, conforme demonstrado acima.

Em sua Ementa apresentou:

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

Ano-calendário: 2016

MÚTUO ENTRE EMPRESAS. CONTRATO DE CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA DO IOF.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado a Recorrente apresenta seu Recurso Voluntário, repisa os mesmos pontos de sua Impugnação, incluindo Anexo de Recálculo do IOF e Razão Contábil, onde relata (fls. 7 do Recurso Voluntário) efetuar Recálculo do Auto de Infração:

- *Fizemos acompanhar o presente Recurso Voluntário do recálculo do tributo.*
- *Na conta que segue corrigida foram expurgados das contas analíticas os lançamentos a débito referentes à rubrica “IMPORTÂNCIA QUE RECEBEMOS NESTA DATA”.*
- *Após o recálculo, o valor apurado para o imposto foi de R\$ 7.423.273,37 (sete milhões quatrocentos e vinte e três mil duzentos e setenta e três reais e trinta e sete centavos).’*

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Sérgio Martinez Piccini**, Relator

I – ADMISSIBILIDADE

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

II - DAS PRELIMINARES

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente pugna o reconhecimento da nulidade por vício formal do lançamento, em virtude autoridade autuante ter violado o disposto do artigo 142 do CTN, “*por qualificar erroneamente os fatos, tendo se desincumbido de seu dever de investigação para alcançar o princípio da verdade material, considerando um conta corrente contábil como se diversos mútuos fossem*”.

Como bem pontua a Delegacia de Julgamento, a Autoridade Fiscal procedeu o lançamento com observância dos dispositivos legais, expondo memória de cálculo detalhada, compreendida perfeitamente pela empresa conforme delineado em suas defesas, inclusive apresentando Recálculo do IOF.

Diante do exposto, não vislumbro ataque ao arcabouço jurídico citado, rejeitando a preliminar alegada.

III – DO MÉRITO

O Auto de Infração em apreço centra-se na utilização do Conta Corrente:

- Pagamentos e recebimentos referentes a operações típicas de conta corrente, usuais entre pessoas jurídicas relacionadas, envolvendo verdadeiras relações econômicas continuativas nas quais os envolvidos não se tornam propriamente credores, nem devedores uns dos outros;

O IOF tem sua previsão nos dispositivos legais assim expressos:

1. Constituição Federal

O art. 153, inciso V, da Constituição Federal autorizou a instituição de imposto sobre operações de crédito:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

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

2. 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;

3. Lei nº 9.779/99, artigo 13

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.

4. Decreto nº 6.306/77, artigo 2º inciso I, alínea “c”:

Art. 2º O IOF incide sobre:

I - operações de crédito realizadas:

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

Percorrendo o Recurso Voluntário, percebe-se que a Recorrente admite a utilização do “Conta Corrente” entre as empresas já citadas no Termo de Verificação.

O que se verifica é a exposição do interessado que na utilização da Conta Corrente não incidiria o IOF, segundo seu entendimento, consubstanciado com diversas doutrinas expostas.

Como bem destacou o Acórdão da Delegacia de Julgamento, o mútuo financeiro também se materializa na chamada operação de conta corrente, entendimento esse também externado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), por meio do Recurso Especial nº 1.239.101 RJ (2011/33476-0), aqui apresentado:

TRIBUTÁRIO. IOF. TRIBUTAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO CORRESPONDENTES A MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. ART. 13, DA LEI Nº 9.779/99.

O art. 13, da Lei n. 9.779/99 caracteriza como fato gerador do IOF a ocorrência de ‘operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas’ e não a específica operação de mútuo.

Sendo assim, no contexto do fato gerador do tributo devem ser compreendidas também as operações realizadas ao abrigo de contrato de conta corrente entre empresas coligadas com a previsão de concessão de crédito.

Discorre o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF na mesma linha, conforme Acórdão 3401-005.393, de 23/10/2018, da Terceira Seção de Julgamento:

Acórdão nº 3401-005.393 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 23 de outubro de 2018

Matéria IOF (...)

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

Ano calendário: 2004 (...)

OPERAÇÃO DE MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS POR MEIO DE CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA.

O IOF previsto no art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, incide sobre as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros, ocorrendo a sua efetivação na entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado.

Dessarte, somando às decisões já elencadas, apresente-se o Tema 104 do STJ, por meio do Leading Case RE 590186, sobre a constitucionalidade ou não do artigo 13 da Lei nº 9.779/99:

Decisão:

O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 104 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte 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", nos termos do voto do Relator Não votou a Ministra Rosa Weber.

Falaram: pela recorrida, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional; pelo amicus curiae Associação Brasileira do Agronegócio - ABAG, o Dr. Fabio Pallaretti Calcini; e, pelo amicus curiae Associação Brasileira de Advocacia Tributária - ABAT, o Dr. Breno Ferreira Martins Vasconcelos.

Plenário, Sessão Virtual de 29.9.2023 a 6.10.2023.

Todas as alegações foram inclusive de incisivo combate no Acórdão da DRJ, **conforme já apresentado.**

Acrescente-se também que o próprio contribuinte apresenta novo Cálculo do valor lançado no auto de infração, com expurgo de rubricas que no seu entender não caberiam no computo do valor apurado, bem como os respectivos elementos contábeis, por meio do Anexo I – Recálculo do IOF, com 281 folhas e Anexo II – Razão Contábil, com 97 fls.

IV – DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que sejam verificados os extensos elementos apresentados pela Recorrente no Anexo do Recálculo do IOF e no Razão Contábil, que poderão impactar no Auto de Infração, podendo, se necessário, a Autoridade Fazendária proceder a intimações e circularizações para formar sua convicção.

Após, elaborar Relatório de Diligência conclusivo, com ciência para o autuado, abrindo prazo regulamentar para eventual manifestação da Recorrente e encaminhar o processo a esse colegiado para o devido prosseguimento.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini