



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16682.723018/2015-86  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-006.896 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de abril de 2019  
**Matéria** IOF  
**Recorrente** PETROLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

OPERAÇÕES DE MÚTUO ENTRE EMPRESAS NÃO FINANCEIRAS COLIGADAS.

A lei não restringe o campo de incidência do IOF às operações de crédito consequentes de contratos celebrados com pessoas jurídicas financeiras.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

ALEGAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

Alegação inovadora em sede de recurso voluntário, não veiculada na primeira oportunidade de defesa, merece tratamento consentâneo com o instituto da preclusão, ou seja, não merece ser conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em lhe negar provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinθο Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledde (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

*Trata-se de Auto de Infração do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros, fls. 762/770, que constituiu o crédito tributário total de R\$ 324.085.171,49, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/12/2015.*

*No Termo de Verificação Fiscal de fls. 715/738, a autoridade autuante, após descrever o procedimento de auditoria, contextualiza da seguinte forma o lançamento:*

No caso em tela, a PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. **transferiu recursos financeiros por meio de contratos de mútuo**, no período de Janeiro/2011 a Dezembro/2011, destinando o montante às suas subsidiárias integrais: BRASOIL OIL SERVICES COMPANY - **BRASPETRO**, PETROBRAS AMERICA INC - **PAI** e BRASOIL OIL COMPANY - **BOC**, todas com sede nas Ilhas Cayman.

Diante das operações de mútuo realizadas entre a fiscalizada e suas empresas ligadas situadas no exterior, constatou-se a falta de recolhimento do IOF - Crédito e, por consequência, foi constituído de ofício o crédito tributário correspondente.

...

**A fiscalizada informou em resposta ao TIF0001 que aderiu ao parcelamento** instituído pela Lei nº 12.996/14 (REFIS) e regulamentado pelas Portarias Conjuntas PGFN/RFB nº 13/2014 e 1.064/2015 e pela Instrução Normativa RFB nº 1.491/2014 (alteradas pelas IN RFB nº 1.513/2014 e 1.576/2015), e **que por isso essa fiscalização deveria ser encerrada**. Cabe lembrar que, primeiramente, o fato de aderir ao referido parcelamento, não constitui a obrigatoriedade de sua homologação pela RFB, já que devem ser cumpridas diversas formalidades.

Finalmente, essa fiscalização foi aberta para verificar os valores de IOF em Contratos de Mútuo com empresas ligadas ao contribuinte no exterior, com foco nos valores referentes ao IOF devido e não pago nestas operações, e que poderiam, ou não, consistir naqueles apresentados pelo contribuinte. Para a devida

apuração foi necessária a continuidade dessa ação fiscal. Repita-se: **até esta data ainda não foi homologado o parcelamento.**

Como o contribuinte já confessou a dívida relativa ao IOF-Crédito através do pedido de Parcelamento, é mais um motivo para que este Auto de Infração prospere. O lançamento ora efetuado tomou por base exclusivamente os dados fornecidos pelo contribuinte em atendimento às intimações, conforme descrito no presente Termo.

*Cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou impugnação, fls. 861/867, alegando, em síntese:*

De acordo com o relatório fiscal que acompanha o auto de infração, após discorrer sobre os dispositivos legais atinentes ao IOF, o responsável pela fiscalização aponta, ao final, que, não obstante a Impugnante ter informado ter incluído os valores devidos no programa de parcelamento instituído pela Lei 12.966/14, não haveria a obrigatoriedade de a Receita Federal do Brasil já ter homologado o aludido pagamento, em virtude da necessidade de cumprimento de diversas formalidades.

Outrossim, como a Impugnante já confessou a dívida relativa ao IOF-Crédito através do pedido de parcelamento, este seria, em tese mais um motivo para que o auto de infração prosperasse.

No entanto, como será demonstrado a seguir, não há que se falar em qualquer lançamento.

...

Neste ponto, insta salientar que, diversamente do que fora entendido pela autoridade fiscalizadora, **é descabido o lançamento de ofício de débitos confessados no REFIS.**

Como efeito, de acordo com o artigo 1º, § 1º, IV da Lei 11.941/09 (cujo prazo para inscrição seria posteriormente reaberto pela Lei 12.996/14), possibilitou a inscrição dos demais débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Por sua vez, o artigo 1º da Instrução Normativa RFB 1.491/14, em sua redação original, ao regulamentar a questão, dispunha que poderia ser objeto de parcelamento os débitos ainda não declarados, vencidos até 31 de dezembro de 2013.

Esta era exatamente a situação dos débitos que foram objeto de lançamento pela fiscalização: ainda não haviam sido declarados.

Dessa forma, as disposições anteriormente mencionadas se tornaram regra especial em relação à regra geral instituidora do IOF, justamente por possibilitar a inscrição no parcelamento de débitos ainda não declarados.

Por esta razão, **a simples adesão ao REFIS impede a lavratura de auto de infração para a cobrança dos mesmos débitos.**

...

Com efeito (...), o pedido de parcelamento constitui um procedimento de reconhecimento inequívoco do débito. Assim sendo, não seria necessário que o fisco efetuasse o lançamento, mas tão somente a cobrança do que houvesse sido reconhecido e eventualmente não pago quando do pedido de parcelamento.

...

Portanto, seguindo este entendimento, não haveria o que se falar em lançamento de débitos confessados quando da adesão ao REFIS. Na verdade, o que deveria ser objeto de lançamento seria eventual diferença decorrente de uma 'confissão a menor'.

Por fim, cumpre destacar que, quando da adesão ao REFIS, conforme relação anexada, foram declarados, pela Impugnante, débitos de IOF, considerando as reduções de juros e multas previstas na lei instituidora do benefício fiscal.

No entanto, após efetuar o aludido recolhimento e em razão do presente auto de infração, confrontando os dois valores, a Impugnante apurou uma diferença a recolher no valor de R\$ 82.868.007,91 (...).

Por esta razão, a PETROBRAS junta, neste ato, o comprovante do recolhimento (...) pugnando pela realização de diligência para a comprovação do recolhimento integral referente aos fatos geradores declarados no REFIS.

De todo o exposto, **requer a Impugnante seja reconhecido o pagamento de parte do auto de infração, relativo à diferença apurada entre o valor autuado e aquele efetivamente recolhido quando da adesão ao REFIS, no valor total de R\$ 82.868.007,91.**

Em 21/03/2016, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

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

*Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011*

*PARCELAMENTO. CONFISSÃO DE DÍVIDAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.*

*É válido o lançamento de ofício formalizado após confissão de dívida insita ao parcelamento especial, sobretudo porque este é efetuada após o início do procedimento fiscal.*

*ESPONTANEIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE PARCELAMENTO. MULTA DE OFÍCIO.*

*A espontaneidade é afastada por qualquer procedimento ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do agente, impedindo que possa exonerar-se da multa de ofício.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimado da decisão em 08/04/2016, consoante Termo de ciência por abertura de mensagem, fl. 949, a Recorrente interpôs recurso voluntário em 03/05/2016, consoante Termo de solicitação de juntada de documentos, fl. 950, no qual abandona o argumento inicial apresentado na impugnação de *impedimento à lavratura de auto de infração para a cobrança dos mesmos débitos confessados em parcelamento* e diz que é caso de sobrestamento do feito até o término do procedimento de consolidação de valores, porque o pedido de parcelamento constitui um procedimento de reconhecimento inequívoco do débito. Por fim, requer o reconhecimento do pagamento de parte do auto de infração, relativo à diferença apurada entre o valor autuado e aquele efetivamente recolhido quando da adesão ao REFIS, no valor total de R\$ 82.868.007,91.

Ato seguido, o expediente é encaminhado à equipe de cobrança (EAC-5) da Delegacia especial de maiores contribuintes no Rio de Janeiro (Demac/RJO), que emite o Comunicado nº 817/2016 com o seguinte teor:

*Sr. Contribuinte,*

*Após análise e comparação entre os valores constantes no Auto de Infração do processo em epígrafe e aqueles incluídos no pedido de adesão ao REFIS instituído pela Lei 11.941/09 e alterações nos autos do processo nº 16682-722.379/2015-13, foi elaborada a planilha “Valores Apurados”, em anexo, **tomando-se como base estritamente as datas de vencimento de cada período de apuração.***

*Na citada planilha, consta a diferença apurada entre tais valores (coluna “Valor a Cobrar”), a qual foi vinculado o pagamento de R\$82.868.007,91 efetuado pelo contribuinte. No entanto, foi identificado saldo devedor conforme demonstrativo em Anexo “Sicalc”.*

*Desta feita, fica o contribuinte intimado a pagar o saldo devedor no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência, nos termos da legislação em vigor.*

*Não verificada a providência acima referida, haverá o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva.*

Intimado a pagar (fls. 1026/1029), o contribuinte apresentou Petição de fls. 1077 e seguintes, a qual contrapõe-se aos cálculos elaborados pela RFB. A petição foi

encaminhada para análise pela equipe responsável que, após despachos sucessivos de fls. 1079/1084, decidiram pelo envio dos autos ao CARF para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Corinθο Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Preliminarmente, cumpre observar que **a discussão inaugurada com a Petição de fls. 1077 e seguintes**, que contrapõe-se aos cálculos elaborados pela RFB relativamente às parcelas que fazem parte do parcelamento, **não diz com a lide ora em apreciação**, que cinge-se à exigência de IOF em virtude de contratos de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, sendo aplicada multa de ofício porque a fiscalizada perdeu a espontaneidade antes de aderir ao parcelamento. Penso que **a questão é afeta à execução do acórdão e deve ser tratada diretamente junto à autoridade preparadora**, tal como decretou a decisão de primeiro grau, que também teve de enfrentar o requerimento para o *reconhecimento do pagamento de parte do auto de infração, relativo à diferença apurada entre o valor autuado e aquele efetivamente recolhido quando da adesão ao REFIS, no valor total de R\$ 82.868.007,91*:

*(...) Firmada a correta constituição do crédito, com as penalidades que lhe são próprias, resta tratar dos débitos que, lançados, foram objeto de parcelamento ou de pagamento posterior.*

*Tanto o parcelamento quanto o pagamento estão documentados no processo e devem ser levados em conta quando da liquidação do crédito lançado, na medida de sua suficiência e regularidade.*

*Vale aqui voltar ao Ac. nº 9101-001.933 para trazer um trecho do voto condutor que trata do tema:*

a contribuinte também alega que havia parcelado os débitos, mas este ponto está superado sob a justificativa da DRJ, bem como da 1ª Câmara, de que a conduta se verificou depois do início do procedimento fiscal e, assim, com espontaneidade excluída. A duplicidade que eventualmente poderia ocorrer será evitada pela autoridade administrativa no momento da execução do julgado, caso confirme que os débitos foram, de fato, parcelados e, eventualmente, já pagos parcialmente com acréscimos moratórios. (...)

Ainda em sede de preliminar, cumpre dizer que **o argumentos trazidos agora pela recorrente** (sobrestamento do feito até o término do procedimento de consolidação

de valores, porque o pedido de parcelamento constitui um procedimento de reconhecimento inequívoco do débito e suspensão da cobrança por adesão ao parcelamento) para atacar a exigência do auto de infração, **não foram esgrimidos no primeiro grau administrativo, sendo pois preclusos**, sob pena de supressão de instância.

A decisão recorrida assim tratou das alegações trazidas pela recorrente para tentar afastar a imputação da auditoria-fiscal:

*Da forma como composto o litígio no presente processo, a questão controversa limita-se à possibilidade de constituição de ofício do crédito tributário diante da opção da contribuinte por parcelar seus débitos, antes de finalizada a auditoria, assim como o pagamento dos débitos não parcelados, após a lavratura do Auto de Infração. Com efeito, não há discussão acerca das matérias que levaram ao lançamento, nem quanto aos valores envolvidos.*

*Os marcos temporais que informam o Processo Administrativo são importantes para o trato das questões aqui envolvidos.*

*Signo da instauração do procedimento de auditoria, o Termo de Início da Ação Fiscal foi lavrado em 15/04/2015.*

*Por seu turno, em 14/08/2015 a contribuinte protocolou o requerimento indicando opção pelo parcelamento instituído pela Lei nº 12.966, de 24 de abril de 2014. Nessa ocasião, a impugnante incluiu os débitos no Anexo II, o qual deveria conter a Relação de débitos que serão apurados por meio de procedimento fiscal.*

*Em 08/09/2015, fls. 635/637, a autuada informou à fiscalização a opção pelo parcelamento. Diz lá a contribuinte:*

Em relação a esta intimação, sobre IOF – competência de 2011, destacamos que já foi apresentado pela PETROBRÁS, em 14 de agosto de 2015, conforme disposto na IN RFB nº 1.491/2014 (alterada pela IN RFB nº 1.576/2015) no seu art 6-A, o ANEXO II – Relação de débitos que serão apurados por meio de procedimento fiscal, sendo devidamente protocolado (...).

*Nesse estado de coisas, o início da auditoria representa a perda da espontaneidade para que o sujeito passivo confessasse seus débitos à Administração Tributária. Não espontâneo, qualquer ato implementado a partir daí pela contribuinte não seria capaz de afastar a constituição do crédito e a aplicação das penalidades de ofício.*

*Importa notar que a contribuinte, em sua impugnação, diz que o parcelamento teria sido requerido sob o art. 1º da Instrução Normativa RFB 1.491, de 2014. No entanto, em documentos anteriores e nos atos que praticou, fica evidente que a autuada agiu de acordo com o disposto no art. 6-A daquela mesma Instrução Normativa, cujos termos são os seguintes:*

Art. 6º-A O contribuinte que esteja sob procedimento fiscal não finalizado até 14 de agosto de 2015, poderá incluir nas

modalidades de que trata o § 1º do art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 30 de julho de 2014, **os eventuais débitos vencidos até 31 de dezembro de 2013, relativos aos tributos e os períodos abrangidos pelo respectivo procedimento.**

§ 1º Para a inclusão de que trata o caput, **o sujeito passivo deverá apurar e informar, mediante requerimento na forma prevista no Anexo II, os valores devidos e que serão constituídos por lançamento de ofício** no procedimento fiscal.

*Sendo assim, a contribuinte, valendo-se de permissivo legal, requereu o parcelamento de débitos que sabia que seriam constituídos de ofício como resultado do procedimento de auditoria que já estava em curso. Portanto, o próprio dispositivo legal contempla a constituição de crédito em procedimento de ofício já iniciado quando do requerimento do parcelamento.*

*Repare-se que a modalidade de parcelamento prevista no artigo em comento representa uma espécie de “parcelamento antecipado” de um crédito constituído de ofício, ou seja, uma antecipação de um parcelamento que seria, necessariamente, requerido em um momento posterior.*

*A jurisprudência é assente no sentido de que, em tal contexto, não há impedimentos à constituição de ofício do crédito.*

*A esse respeito, é importante citar o que decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9101-001.933, de 15 de maio de 2014. Diz a ementa do julgado, representativa da uniformização da jurisprudência administrativa:*

**CONFISSÃO DE DÍVIDAS E LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM.** É válido o lançamento de ofício formalizado após confissão de dívida ínsita ao parcelamento especial (PAES), sobretudo porque este é efetuada após o início do procedimento fiscal.

**ESPONTANEIDADE.** A espontaneidade é afastada por qualquer procedimento ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

**ESPONTANEIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO PAES. MULTA DE OFÍCIO.** O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do agente, impedindo que possa exonerar-se da multa de ofício.

Em sede recursal, **nada foi dito sobre as razões de fato e de direito declinadas pela DRJ para a manutenção do lançamento.** Apenas foi evocada **nova alegação** - sobrestamento, que merece tratamento consentâneo com o instituto da preclusão, por não ser veiculada na primeira oportunidade da defesa, ou seja, **não merece ser conhecida.**

Processo nº 16682.723018/2015-86  
Acórdão n.º **3302-006.896**

**S3-C3T2**  
Fl. 1.099

---

Assim é que *data maxima venia* da posição da recorrente, merece ser prestigiada a decisão recorrida, que verificou **haver razões suficientes para a manutenção do lançamento em desfavor da recorrente**.

A esse passo, releva admoestar novamente que **tanto o parcelamento quanto o pagamento estão documentados no processo e devem ser levados em conta quando da liquidação do crédito lançado**, na medida de sua suficiência e regularidade.

Posto isso, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário; e na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

**Corintho Oliveira Machado**