



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720415/2022-16
ACÓRDÃO	3302-014.836 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ZANIN AGROPECUARIA LTDA – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2018, 2019

OPERAÇÃO DE MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS POR MEIO DE CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA.

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.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018, 2019

NULIDADE DECISÃO RECORRIDA. AUSÊNCIA.

Os documentos e alegações trazidos pela empresa em sua Impugnação foram expressamente enfrentados pela decisão recorrida, não cabendo se falar em nulidade

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018, 2019

INCONSTITUCIONALIDADE

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade do artigo 13 da Lei nº 9.779/99 e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 17 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 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, anos-calendários 2018 e 2019

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 nº 105-010;735, da Delegacia de Julgamento da Receita Federal 05, em 16/02/2023, resumidamente, bem como sua ementa.

1. Do Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal

Em procedimento de Fiscalização, a Autoridade Autuante verificou:

- “na análise dos balancetes de 2018 e 2019 da empresa constatamos nas rubricas contábeis 15000005 - Empréstimos para Terceiros e 15010005 - Empréstimos para Terceiros Ligados contas que se caracterizam como fato gerador do IOF”
- de imediato, foi enviado à fiscalizada o Termo de Intimação - TIF01, cuja ciência ocorreu em 08/09/2021 por meio da caixa postal eletrônica, com as seguintes solicitações relativas ao IOF: I - envio da documentação (contrato, termos, atas etc) que comprove a movimentação de recursos em 2019 entre a fiscalizada e suas empresas ligadas/associadas, bem como se existem contratos de mútuo formalizados; II - informação das contas contábeis patrimoniais e de resultado (código e descrição) utilizadas nas movimentações de recursos, bem como as respectivas partidas dobradas (conta debitada x conta creditada)”
- em 28/09/2021, a fiscalizada enviou as respostas do TIF01 , porém, não satisfatórias em relação ao que foi solicitado, se atendo apenas à informação da inexistência de contratos de mútuos. E acrescentou que tais registros contábeis estão devidamente declarados no SPED ECF”, procedendo então ao TIF 02;
- “em 26/10/2021, a empresa enviou a resposta ao que havia sido solicitado no TIF02. O que foi possível apurar na resposta é que não existem contratos formais de mútuos e que ‘... a motivação das movimentações financeiras está na existência de caixa único (grifo nosso) entre as empresas do grupo’, ou seja, pode-se caracterizar a existência de um conta corrente entre as empresas
- “nos lançamentos contábeis dos razões das contas acima descritas fica claramente identificado um grande volume de recursos transitando entre a fiscalizada e as empresas ligadas e descritas ao longo deste Termo, reforçando ainda mais a existência de movimentação financeira”
- É importante destacar o contido no **Acórdão 3301.002.282 do CARF de março/2014**, e transcrito abaixo, em relação à caracterização de mútuo e que se encaixa perfeitamente na forma como a fiscalizada realiza e contabiliza as suas operações:

“A utilização de uma rubrica contábil para registrar transferências de recursos entre empresas ligadas, sem contrato formal de mútuo, caracteriza a existência de uma conta corrente, devendo-se apurar o IOF devido segundo as regras próprias das operações de crédito rotativo”;
- “assim, para fins da incidência do imposto instituída pelo art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999, as operações realizadas pela fiscalizada, no ano-calendário de 2019, sujeitam-se à incidência do IOF, por corresponderem

a operações de mútuo de recursos financeiros, uma vez que presentes os atributos inerentes a essa espécie de empréstimo. E, sendo a fiscalizada a pessoa jurídica concedente do crédito - na condição de mutuante -, ela é a responsável pela cobrança e recolhimento do IOF, conforme dispõe o § 2º do art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999”;

- “considerando que, no presente caso, não houve a definição do valor do principal utilizado pelos mutuários, vez que a fiscalizada não apresentou contratos formais de mútuo, a base de cálculo do IOF consistiu no somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês -tendo por base os lançamentos efetuados nas contas contábeis analíticas utilizadas pela fiscalizada para o registro de operações que corresponderam, para esta fiscalização, a mútuos de recursos financeiros, em cada ano-calendário, conforme dispõe o art. 7º, inciso I, alínea ‘a’, do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, com a incidência, sobre esse montante, das alíquotas previstas no art. 7º do mesmo Decreto”;
- “cumpre ainda registrar que não foram declarados, em DCTF, débitos do IOF para o período fiscalizado tampouco efetuados recolhimentos do imposto por meio de DARF”.

2. QUANTO À IMPUGNAÇÃO

Inconformada a empresa argumentou em sua defesa:

- Preliminar. Ilegitimidade Passiva
- “mesmo que o contrato de mútuo esteja dentro das opções de incidência do IOF(alargamento inconstitucional da tributação do IOF – crédito), é fato incontroverso que a Impugnante não realizou mútuo entre suas empresas do grupo e pessoas físicas. Aliás, sentido algum existe em mutuar qualquer coisa que seja entre empresas do mesmo grupo econômico e dependentes entre em si, definitivamente foge a qualquer lógica empresarial”;
- “nada obstante, em última análise considerando a ampliação dada ao texto legal, a regra-matriz de incidência do IOF sobre operações de crédito realizadas por pessoas jurídicas não financeiras pressupõe a existência um contrato de mútuo. Destarte, a operação que não se revestir das características próprias do mútuo oneroso não imputará à pessoa jurídica envolvida a obrigação de pagar IOF, como é o presente caso”; o que existe, é a perfectibilização de um único caixa a ser utilizado por todas as empresas, com saída e retorno, de acordo com a necessidade e fluxo financeiro”;
- “com base nos documentos societários e pessoais dos sócios apresentados no início do procedimento de fiscalização, foi alertada a

simbiose entre as pessoas jurídicas e os sócios pessoas físicas provenientes da mesma estirpe familiar e as atividades repletas de afinidades, uma complementando à outra numa franca coordenação e interesses símiles, motivo pelo qual é impossível realizar operação de mútuo entre elas”;

- “inclusive, neste sentido, restou consignada a confusão patrimonial entre a Impugnante e demais empresas do grupo elencadas no presente auto de infração, visto que o funcionamento de uma depende diretamente do funcionamento das outras, ratificando-se a existência de um único caixa entre as empresas, nos termos da decisão proferida nos autos da Recuperação Judicial nº 0000745-65.2017.8.16.0162”;
- “o reconhecimento do grupo econômico na Recuperação Judicial é a confirmação do que sempre ocorreu entre as empresas, inclusive, no período do auto de infração, ou seja, a confusão patrimonial que foi o ‘remédio’ para sobrevivência destas”;
- “logo, não é admissível conceber que a Zanin Agropecuária tenha realizado mútuo ou qualquer outro tipo de operação que esteja no campo da incidência tributária do IOF. A circulação de valores entre as empresas do Grupo Econômico visava o regular funcionamento das atividades das empresas, obviamente sem qualquer tipo de remuneração, sem qualquer obrigação de devolução dos recursos repassados entre uma e outra empresa do grupo, nem fixação de prazo para devolução ou cobrança de juros”
- “além de desprezar o reconhecimento judicial do grupo econômico e afastamento da independência econômica e autonomia (conforme documentos apresentados quando do procedimento de fiscalização), a autoridade fiscal, sugere a configuração do caixa único das empresas no mútuo em sua modalidade contracorrente”;
- “entretanto, ao revés do que tenta forçar a autoridade fiscal, a contracorrente não é passível de incidência de IOF, por falta de previsão legal expressa, sendo que o CARF aplicava o entendimento acima totalmente equívoco, o qual foi sabiamente alterado, como será visto adiante”;
- “o Acórdão nº 3401-010.529 de dezembro de 2021 afastou a incidência do IOF nos casos de contracorrente relativamente ao adiantamento para aumento de capital, bem como na gestão de caixa único no âmbito do grupo econômico”;
- “com efeito, a decisão sabiamente explana que ao contrário do mútuo, o contrato de contracorrente ‘é um típico contrato de conta corrente (sweep account) utilizado pelo grupo da recorrente como caixa único (‘cash pooling’ ou ‘master account’) voltado a prover concretude a um

acordo de liquidez baseado em um centro de controle financeiro gerido de maneira centralizada pela recorrente que racionaliza e procede ao registro dos repasses e recebimentos¹, ou seja, exatamente o mesmo formato realizado pela Impugnante tal como antecipado: caixa único para fins de manutenção das Empresas do grupo, sem obrigação de devolução dos recursos repassados entre uma e outra empresa do grupo, nem fixação de prazo para devolução, previsão de juros/remuneração ou termo final da operação”;

- “o fato de a empresa realizar a escrituração contábil no Livro Razão da movimentação financeira entre as empresas do grupo, **ainda que eventualmente com a descrição de empréstimos para terceiros ligados, não valida o auto de infração, posto que o numerário percorrido entre a Impugnante e as demais empresas pertence a todas, indiscriminadamente**”;
- é defeso, portanto, considerar que um fato contábil seja caracterizador de norma individual e concreta, em outras palavras, o auditor fiscal não pode, **apenas através dos registros do Livro Razão da Impugnante**, criar um fato jurídico tributário. O fato jurídico tributário no presente caso é simplesmente inexistente”

Em seguida a empresa discorre sobre a relação entre as demais empresas do grupo, às fls. 35 – 41 da Impugnação visando reforçar seu entendimento quanto a não incidência do IOF.

Conclui efetuando pedidos referente a:

- a. Ilegitimidade passiva para figurar como contribuinte do IOF;
- b. Sobrestamento do Processo em função de julgamento do STG (Tema 104)
- c. Anulação do Auto de Infração em função do uso da analogia pelo Fisco ou;
- d. Protesta para que a multa seja reduzida para 25% para não caracterizar confisco.
- e. Pugna pela produção de todas as provas admitidas em Direito, anexando quesitos para perícia.

3. QUANTO AO VOTO DA DELEGACIA DE JULGAMENTO

Ao discorrer seu Voto a DRJ preliminarmente elencou:

- Não se aplica o sobrestamento no caso em tela, pois o efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário decorre da entrega tempestiva da Impugnação à Delegacia da Receita Federal de origem, nos termos do

artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, o que ocorreu, no presente caso.

- Antes de iniciarmos o julgamento em questão, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas superiores, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, visto que não constituem normas complementares da legislação tributária (PN COSIT nº 23/2013), não vinculando a administração àquela interpretação, tampouco expressam o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), sendo vedada a extensão de seus efeitos às partes não integrantes do
- Assim, rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração, uma vez que foi lavrado por pessoa competente, em consonância com a legislação vigente e o Sujeito Passivo exerceu, plenamente, o seu direito de defesa. Outrossim, as alegações referentes ao lastro probatório e à materialidade do Auto de Infração serão tratadas no exame do mérito.

No Mérito a DRJ argumentou:

- Outro ponto de discordância aventada pela Impugnante reside no fato de que as operações de transferência de recursos financeiros por ela realizadas com terceiros não se caracteriza como “contrato de mútuo” – pois inexistia a fixação de prazo para a devolução dos valores e a cobrança de taxa de juros –, mas como “contrato de contracorrente”, no intuito de viabilizar o funcionamento das empresas do grupo econômico de que fazia parte, mediante a utilização de “caixa único”.
- Todavia, em que pese a negação da existência dos empréstimos, os Balancetes Contábeis, referentes aos anos-calendário 2018 e 2019 (fls. 318 a 355), entregues pela própria empresa durante o procedimento fiscal, indicavam a existência de empréstimos a pessoas jurídicas e a pessoas físicas, todas relacionadas à Impugnante, a exemplo de Espólio Eulália Barbosa Zanin, Luiz Buzzo, Espólio de Benedito Biasi Zanin, Santo Zanin Neto e Penhas Juntas Administração e Participações Ltda, Benedito Biasi Zanin, Marcella C B Zanin Almeida, e Brunna C B Zanin Oliveira, Terminal Portuário Seara S/A, Terminal Maringá S/A e Terminal Itiquira S/A.
- Ademais, a própria empresa admite que realizou a “escrituração contábil no Livro Razão da movimentação financeira entre as empresas do grupo (...) com a descrição de empréstimos para terceiros ligados”.
- Nesse sentido, forçoso citar o artigo 226 do Código Civil:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

- Da leitura do sobredito artigo, é hialino concluir que a escrituração contábil é elemento primordial de prova.
- Os argumentos da Impugnante não encontram guarida nos elementos contábeis fornecidos por ela própria.
- Ou seja, o Contribuinte pretende desconstituir prova baseada em sua própria contabilidade, a qual tem presunção de veracidade.

Em seguida a DRJ relata Acórdão DRJ nº 101-014.633, de 01/12/2021, da mesma impugnante no sentido de corroborar sua visão sobre o Auto de Infração (fls. 18 - 23 do Acórdão), repisando a Solução de Consulta COSIT nº 50 de 2015, onde também consta o julgamento do STJ no Recurso Especial nº 1.239.101 – RJ, aqui parcialmente reproduzido:

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

1. *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.*
2. *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 pela 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.

Quanto as demais itens a DRJ alegações ponderou:

- Como de depreende dos trechos citados acima, a conduta da Impugnante em utilizar um “caixa único”, por intermédio de transferências entre contas-correntes, caracteriza operação financeira abarcada pela incidência do IOF, por se constituírem em transferências de recursos financeiros entre pessoas físicas e jurídicas distintas
- Por sua vez, a alegação de que não houve individualização e identificação das operações utilizadas para a determinação da base de cálculo do imposto também não merece prosperar.
- Com efeito, como bem apontado pela Autoridade Fiscal, pelo fato do Sujeito Passivo não ter apresentado os contratos de mútuo relacionados às movimentações financeiras por ele realizadas com pessoas físicas e jurídicas a ele relacionadas – ao contrário, afirmou que não existiam –, foi utilizado o critério constante do artigo 7º, inciso I, alínea “a”, do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, reproduzido abaixo:

Art. 7º. A base de cálculo e respectiva alíquota reduzida do IOF são:

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

- Outrossim, constam dos autos os arquivos “Anexo Cálculo IOF 2018” (fls. 14 a 158) e “Anexo Cálculo IOF 2019” (fls. 159 a 291), detalhando, de forma individualizada, os saldos devedores diários utilizados na composição da base de cálculo do IOF.
- Por outro lado, faltou à Impugnante apontar e discriminar, de forma individualizada, os valores que argumenta serem passíveis da “decadência do direito de cobrança”, bem como aqueles que teriam sido objeto de lançamento tributário anterior (anos-calendário 2016 e 2017), haja vista os valores financeiros movimentados, referentes ao presente Processo, se relacionarem aos anos-calendário de 2018 e 2019 e a ciência do lançamento ter ocorrido em 23/08/2022, ou seja, dentro do prazo quinquenal.

- Quanto a alegação de Multa com caráter confiscatório, a DRJ expõe seu entendimento da correta autuação pela Autoridade Fiscal em consonância com o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, bem como discorre sobre a falta de competência para discutir ilegalidade/inconstitucionalidade da legislação em vigor:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexistente;

Diante do exposto, apresentou sua Ementa da seguinte forma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2018, 2019 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe a nulidade do Auto de Infração se o Contribuinte, no decorrer do procedimento fiscal, tomou conhecimento de toda matéria que deu causa ao lançamento, teve assegurado e exerceu o seu direito de defesa nos termos da legislação vigente, demonstrando em sua impugnação amplo conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU DE ILEGALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade na esfera administrativa visando afastar uma obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de sua competência.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PROVA DOCUMENTAL.

Deve ser indeferido o pedido de diligência para a realização de perícia que visa a produção de prova documental, a qual deve ser apresentada no momento da impugnação sob pena de preclusão.

PAF. PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal, as provas das alegações de defesa devem ser apresentadas, ordinariamente, na Impugnação, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se relativas a fato ou a direito superveniente ou se destinadas a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PEDIDO DE SOBRESTAMENTO. EXCEÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo, em face do Princípio da Oficialidade, o deferimento de pedido de sobrestamento é a exceção e não a regra, somente devendo ser acatado se existente decisão em outro processo, administrativo ou

judicial, referente especificamente ao mesmo Sujeito Passivo e que repercute diretamente no processo em análise, com efeitos intra partes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF Ano-calendário: 2018, 2019 OPERAÇÃO DE MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS POR MEIO DE CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA.

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

4. QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Insatisfeito com o andamento do processo, a Recorrente repisa os mesmos pontos da Impugnação, pedindo:

- 1. a ilegitimidade passiva da Recorrente para figurar como contribuinte do IOF;*
- 2. ou o sobrestamento do feito até julgamento da matéria pelo STF (tema 104);*
- 3. ou ainda, reconheça a nulidade decorrente do cerceamento de defesa e do vício de motivação em relação à dilação probatória e apreciação das provas documentais que já haviam sido produzidas, determinando-se novo julgamento da causa pela instância inferior;*
- 4. o integral provimento ao recurso para o fim de reconhecer que não estão presentes no caso em apreço as hipóteses de incidência do IOF, bem como ante a inadequação da apuração da base de cálculo.*
- 5. Sucessivamente, pugna para a eventualidade de manutenção da exigência fiscal, seja a multa aplicada reduzida a 25% para conformá-la aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, não confisco e capacidade contributiva.*

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**1. Inconstitucionalidade do Artigo 13 da Lei nº 9.779/99**

Pugna a Recorrente pela ilegitimidade passiva como contribuinte do IOF, alegando inconstitucionalidade do alargamento da incidência provocado pelo artigo 13 da Lei nº 9.779/99

Contudo, o CARF não é competente para apreciar tal alegação, conforme Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Além do mais, será tratado em questão de Mérito o Tema 104 do STF

2. Pedido de Sobrestamento do processo até o julgamento do Tema 104 do STF

Neste ponto peço vênias para reproduzir o citado pela DRJ em seu relatório;

- Por outro lado, no âmbito do processo administrativo, as hipóteses de sobrestamento são a exceção e não a regra, sobretudo em face do Princípio da Oficialidade, o qual, partindo da missão constitucional do Poder Executivo de apreciar a legalidade dos atos dos seus agentes, obriga a Administração Pública, como um todo, a impulsionar o processo até a sua conclusão.
- Com efeito, para que se defira um pedido de sobrestamento deverá haver motivo determinante para tanto, a exemplo de uma decisão em outro processo, administrativo ou judicial, referente especificamente ao mesmo Sujeito Passivo e que repercuta diretamente no presente processo, o que não se vislumbra no caso concreto, haja vista o RE nº 640452/RO não ter repercussão intra partes, mas erga omnes.

De acordo com o apresentado não vislumbro ocorrerem hipóteses de sobrestamento do presente Auto de Infração

3. Das Alegações de Cerceamento de Defesa em relação à dilação probatório com pedido de Nulidade do Auto de Infração.

Este ponto foi incisivamente combatido pela DRJ, trazendo a lume o disposto no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 (PAF) e apresentando que a Recorrente foi devidamente cientificada e exerceu seu pleno direito ao contraditório, com Impugnação e Recurso Voluntário.

Neste ponto não verifico nenhum ataque as garantias previstas para o direito de defesa.

Diante do quadro exposto, não vislumbro motivo para acatar as preliminares alegadas, rejeitando as alegações de Inconstitucionalidade do artigo 13 da Lei nº 9.799/99, pedido de sobrestamento e Nulidade do Auto de Infração.

III – DO MÉRITO

1. 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.

Em consulta aos pontos elencados tanto na Impugnação quanto no Recurso Voluntário destaca-se:

- No caso em testilha, para concluir pela ocorrência do fato gerador, o acórdão recorrido apoiou-se, exclusivamente, **na rubrica da conta contábil “ativo não circulante – empréstimos para terceiros”**, sem, ao menos, oportunizar ao contribuinte provar que tal classificação contábil não representa, juridicamente, operações que se caracterizam como creditícias e que não se confundem com mútuos, ante a realidade fática de “caixa único” entre as empresas, ou ainda, da

inexistência da obrigação de devolução, inexistência do pagamento de juros e inexistência do intuito de lucro, ou ainda, ignorando os adiantamentos realizados para recebimento de mercadorias em nítida operação comercial

- No grupo de fato em apreço, **não há autonomia patrimonial.**
- Neste sentido, **é que que restou consignado a confusão patrimonial** entre a Recorrente e demais empresas do grupo elencadas no presente auto de infração, visto que o funcionamento de uma depende diretamente do funcionamento das outras, ratificando-se a existência de um único caixa entre as empresas, nos termos da decisão proferida nos autos da Recuperação Judicial nº 0000745-65.2017.8.16.0162(decisão integral - fls. 552/568)
- Outrossim, além de desprezar o reconhecimento judicial do grupo econômico e afastamento da independência econômica e autonomia (conforme documentos apresentados quando do procedimento de fiscalização), a autoridade fiscal e o acórdão recorrido sugerem o enquadramento do caixa único das empresas no mútuo em sua modalidade contracorrente:
- reitera-se, existe um caixa único, com despesas pagas pela Empresa que tem numerário disponível no momento do pagamento, com controle do fluxo financeiro para não afetar o balanço das empresas do grupo, ocorrendo ou não o retorno dos valores, que se diga, nem sempre são os mesmos, podendo ser inferior ao valor anteriormente repassado a determinada empresa e sem previsão de data específica, conforme observa-se dos documentos colacionados na presente exordial.
- inclusive, neste sentido, restou consignada a confusão patrimonial entre a Impugnante e demais empresas do grupo elencadas no presente auto de infração, visto que o funcionamento de uma depende diretamente do funcionamento das outras, ratificando-se a existência de um único caixa entre as empresas, nos termos da decisão proferida nos autos da Recuperação Judicial nº 0000745-65.2017.8.16.0162”;

Como bem pontua a Autoridade Lançadora, nas próprias Demonstrações Contábeis (balancetes 2018 e 2019) apresentadas à Fiscalização consta as informações conforme quadro abaixo:

15000005	EMPRESTIMOS P/TERCEIROS
15000066	ESPOLIO EULALIA BARBOSA ZANIN
15000076	LUIZ BUZZO - PRODUTOR RURAL
15010004	EMPRESTIMOS P/TERCEIROS LIGADOS
15010005	EMPRESTIMOS P/TERCEIROS LIGADOS
15010016	ESPOLIO BENEDITO BIASI ZANIN
15010026	SANTO ZANIN NETO
15010046	PENHAS JUNTAS ADMINISTRACAO E PARTICIPACOES LTDA
15010056	BENEDITO BIASI ZANIN NETO
15010066	MARCELLA C B ZANIN DE ALMEIDA
15010076	BRUNNA C B ZANIN DE OLIVEIRA
15010086	TERMINAL PORTUARIO SEARA S/A
15010096	TERMINAL MARINGA S/A
15010106	TERMINAL ITIQUIRA S/A

Assim se depreende que nas rubricas contábeis apontadas, **15000005 – Empréstimos para Terceiros e 15010005 – Empréstimos para Terceiros Ligados**, disponibilizada pela própria Recorrente, a plena caracterização da incidência do IOF.

Como também bem delineado pela Delegacia de Julgamento, “os Balancetes Contábeis, referentes aos anos-calendário 2018 e 2019 (fls. 318 a 355), entregues pela própria empresa durante o procedimento fiscal, indicavam a existência de empréstimos a pessoas jurídicas e a pessoas físicas, todas relacionadas à Impugnante”.

Ademais, a própria suplicante admite que realizou a “escrituração contábil no Livro Razão da movimentação financeira entre as empresas do grupo ainda que com a descrição de empréstimos para terceiros ligados” (fls. 32 da Impugnação)

Constata-se que os argumentos elencados no Recurso Voluntário não encontram suporte em seus próprios registros contábeis.

Além do mais, a alegação que a maneira utilizada para determinar a base de cálculo do IOF em apreço não tem individualização e identificação das operações carece totalmente de base sólida, pois como bem descrito no Termo de Verificação Fiscal e no Acórdão DRJ, já reproduzidos no relatório, encontram plena guarida no artigo 7º, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 6.306/2007, plenamente detalhado no “Anexo Cálculo IOF 2018 (fls. 14 a 158) e Anexo Cálculo IOF 2019 (fls. 159 a 291):

Art. 7º. A base de cálculo e respectiva alíquota reduzida do IOF são:

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

2. Quanto ao pleito de redução da multa aplicada para 25%

Como bem destaca a DRJ foi correta a autuação pela Autoridade Fiscal em consonância com o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Não há previsão legal para redução da multa para 25% conforme almeja a Recorrente, falecendo suporte para atendimento a tal pleito.

IV – DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade do artigo 13 da Lei nº 9.779/99 e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini