



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720503/2021-86
ACÓRDÃO	3301-014.291 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FIJI PRODUÇÕES AUDIOVISUAIS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN. AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. AFASTAMENTO DA IMPUTAÇÃO.

A imputação da responsabilidade solidária ao sócio administrador, com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, exige a demonstração, além da sua condição de administrador, de conduta individualizada que tenha relação direta e específica com os fatos geradores em relação aos quais se apura o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa. Ausente esta demonstração, afasta-se a imputação de responsabilidade solidária.

IOF. STF. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 104

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

IOF. MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS. BASE DE CÁLCULO. SOMATÓRIO DOS SALDOS DEVEDORES DIÁRIOS EM CADA MÊS.

O mútuo de recursos financeiros, realizados entre pessoas jurídicas com pessoas jurídicas e físicas, quando não ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelos mutuários, caso dos autos, a base de cálculo do IOF é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário de PEDRO SIARETTA, acolhendo a preliminar de ilegitimidade passiva, vencido o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro, que a mantinha e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte FIJI PRODUÇÕES AUDIOVISUAIS EIRELI. Os Conselheiros Catarina Marques Morais de Lima e Paulo Guilherme Deroulede votaram pelas conclusões em relação à tese da responsabilidade, considerando a desnecessidade de individualização da conduta.

Sala de Sessões, em 26 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Jose Pinto Ribeiro, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Catarina Marques Morais de Lima (substituto[a] integral), Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente). Ausente o conselheiro Aniello Miranda Aufiero Junior, substituído pela conselheira Catarina Marques Morais de Lima.

RELATÓRIO

Trata-se o presente caso de auto de infração lavrado em 08/06/2021 para o lançamento de IOF-crédito no valor total de R\$ 14.305.066,30 (principal: R\$ 7.541.428,34; juros: R\$ 1.107.566,79; multa 75%: R\$ 5.656.071,17), referente aos anos de 2017 e 2018, com fundamento no artigo 7º, inciso I, “a”, do Decreto nº 6.306/2007, além do adicional calculado na forma dos §§15 e 16, desse mesmo dispositivo legal

De acordo com o Relatório de Verificação Fiscal (fls. 12-36), os fatos e fundamentos que levaram à autuação foram os seguintes:

- (a) O Auditor teve dificuldades para intimar a Recorrente do início da fiscalização, pois, por diversas vezes, não encontrou pessoa responsável no domicílio tributário informado à RFB, o que só veio a ocorrer após envio de Termo de Constatação ao endereço do sócio da empresa, o Sr. Pedro Siaretta. Por esse motivo, o Auditor concluiu que a empresa não exercia atividades no local informado à RFB, fato esse que foi utilizado para concluir que houve dissolução irregular (Súmula STJ nº 435), resultando em inclusão de seu sócio como responsável tributário, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN;
- (b) Após análise da documentação fiscal da Recorrente, o Auditor identificou a existência de contas aparentemente vinculadas a empréstimos concedidos a outras pessoas jurídicas, conforme lista abaixo (detalhamento no Anexo I do TVF):

CONTA	MUTUÁRIO
10201010201	BROADWAY REPR.DIST.FILMES LTDA
10201010204	CASABLANCA TELECINAGEM LTDA
10201010205	CASABLANCA EFEITOS CINEMA.LTDA
10201010206	CASABLANCA SERVICE PROVIDER LT
10201010207	CBSP PRODUCAO CINEMAT.LTDA
10201010209	DFF DIANA FOTO F.TELEC.LTDA
10201010210	ECO TECH ENGENHARIA LTDA
10201010212	IDEFIX CORP.PARTICIPACOES S/A
10201010214	INTERTRADE B.T.M. REPRES.LTDA
10201010215	IMAGEM S.CINEMATOGRAFICOS LTDA
10201010216	IKON CORP.P.EMPREENHIMENTOS LT
10201010217	LYNXFILM PROD. A VISUAIS LTDA
10201010218	LIGHT MAGIC PRODUCOES LTDA
10201010219	DIANA CINEMATOGRAFICA LTDA
10201010220	RPJ PROD. ASSOCIADOS LTDA
10201010223	CBSP SERVICE 04.736537/0001-75

- (c) Após a reaquisição de esclarecimentos e documentos, a Recorrente entregou à Fiscalização os contratos de mútuo firmados com as empresas mutuárias, e disse que os valores emprestados se destinavam ao capital de giro das empresas beneficiadas;
- (d) Para a determinação quantitativa do IOF, o Auditor Fiscal entendeu que os contratos de mútuo documentavam operações onde não havia a definição do valor principal mutuado, uma vez que eles foram formalizados somente após a transferência dos recursos. Por esse motivo, decidiu pela aplicação do cálculo na forma do artigo 7º, inciso I, “a”, do Decreto nº 6.306/2007, além do adicional calculado na forma dos §§15 e 16, desse mesmo dispositivo legal.

Em 07/07/2021, a Recorrente apresentou a sua Impugnação (fls. 4.004-4.020), assim como o seu sócio (fls. 4.104-4.112), prestando esclarecimentos e trazendo os seguintes argumentos recursais:

- (a) A Recorrente é empresa que produz conteúdo audiovisual – novela e cinema – e administra a propriedade intelectual dessas produções;
- (b) Em preliminar, alega a ilegitimidade passiva de seu sócio, uma vez que a empresa não teve as suas atividades encerradas, sendo que o contratempo enfrentado pelo Auditor Fiscal ocorreu porque, na época em que ocorreu a fiscalização (ano de 2021), as gravações para a televisão e para o cinema estavam proibidas no país em razão da pandemia de Covid;
- (c) Em preliminar, foi requerida a suspensão do julgamento, fundamentando seu pedido no reconhecimento de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal – STF sobre a incidência do IOF em operações de crédito realizadas por empresas não financeiras (Tema nº 104);
- (d) No mérito, sustenta a tese de que o IOF não incide em operações em que o mutuante é pessoa jurídica que não exerce atividade financeira;
- (e) Aponta erro no cálculo do IOF, pois a alíquota máxima, que deveria ser travada em 365 dias, não teria sido respeitada.

Em sessão de 27/10/2022, a DRJ julgou a Impugnação improcedente, tendo adotado a seguinte ementa para a decisão (Acórdão nº 101-020.764 – fls. 4.192-4.210):

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

Ano-calendário: 2017, 2018

REPASSE DE VALORES. OPERAÇÕES DE MÚTUA FINANCEIRO.

Os valores repassados a título de antecipação de dividendos configuram operação de mútuo financeiro.

OPERAÇÃO DE MÚTUA DE RECURSOS FINANCEIROS POR MEIO DE CONTA CORRENTE/SEM PRINCIPAL DEFINIDO. INCIDÊNCIA DO IOF.

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, 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, quando os recursos são utilizados para suprir as necessidades da mutuária.

ADMINISTRADORES. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

Cabe a responsabilização tributária solidária, com base no art. 135, III do CTN, dos administradores que tenham praticado diretamente ou tolerado a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para sua não ocorrência.

Em 19/12/2022, a Recorrente (fls. 4.297-4.319) e seu sócio (fls. 4.226-4.239) apresentaram Recurso Voluntário, trazendo semelhantes razões recursais utilizadas em sua Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

De partida, não conheço dos argumentos recursais referentes à inconstitucionalidade de normas jurídicas em vigor, isto porque este E. CARF não possui essa competência, conforme entendimento cristalizado na Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 02

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

Feitas essas considerações iniciais, passo a apreciar a questão preliminar.

I – Preliminares

I.1. – Ilegitimidade passiva do responsável tributário

Alega a Recorrente que o seu sócio não poderia figurar como responsável tributário no presente caso, isto porque, em síntese, as premissas fáticas da qual partiu o Auditor Fiscal não se coadunam com a realidade vivida à época.

Para a Fiscalização, o fato de não ter encontrado funcionário ou qualquer responsável no local indicado à RFB como domicílio da empresa seria indicativo de ocorrência de dissolução irregular da empresa, ensejando, assim, a aplicação Súmula STJ nº 435 e consequente responsabilização solidária de seu sócio-administrador. A Súmula em questão está transcrita a seguir:

Súmula 435 -Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Embora o Auditor Fiscal tenha constatado à época que, aparentemente, não havia atividade econômica sendo exercida no imóvel indicado pela empresa à RFB, também é fato que empresas do setor de entretenimento e de audiovisual tiveram as suas atividades suspensas em todo o país em razão de medidas governamentais adotadas para a contenção da pandemia de Covid.

Não por outro motivo, no campo estritamente tributário, houve a aprovação da Lei nº 14.148/2021, destinada a socorrer a todo o setor de eventos e do entretenimento, instituindo o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos, popularmente conhecido como PERSE.

Desta forma, o simples fato de não ter encontrado alguém que recebesse a intimação de início de procedimento fiscal não me parece, dada as circunstâncias que existiam à época, que fosse o caso de se presumir que a empresa encerrou as suas atividades sem a devida comunicação aos órgãos governamentais.

Aliás, parece-me bastante estranho concluir nesse sentido quando não se está aqui a falar de empresa que simulava operações, ou que cometia fraudes, especialmente quando, uma vez procurado, o seu sócio foi bastante solícito, tendo entregado à Fiscalização todos os documentos que lhe foram pedidos, bem como prestado esclarecimento acerca das operações que foram realizadas pela empresa, o que possibilitou que o auto de infração fosse lavrado sem maiores problemas. Portanto, o cancelamento do CNPJ por “inexistência de fato” não me pareceu medida adequada para o caso.

Além do mais, para que o sócio possa ser pessoalmente responsabilizado por débito tributário da empresa, é indispensável que esse tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, conforme previsto no artigo 135, inciso III, do CTN.

E para que a responsabilização seja possível, é também indispensável que exista a devida individualização da conduta tida como ilegal, porém, não se identifica nos presentes autos qualquer documento que tenha sido assinado pelo sócio apontado como responsável que tenha determinado o encerramento das atividades da empresa, tampouco houve pessoa que tenha comunicado ao Fiscal a ocorrência informal desse evento. Aliás, na jurisprudência deste E. CARF, essa tem sido a corrente jurisprudencial majoritária, conforme ementas abaixo:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. ART. 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS.

Deve ser afastada a solidariedade dos sócios e administradores, quando inexistente comprovação de violação de lei, contrato social ou estatutos, e quando inexistente a individualização das condutas em relação a determinados lançamentos.

(CARF. 2ª CSRF. PAF nº 13896.722077/2015-33. Acórdão nº 9202-010.678. Rel. JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI. Pub.: 02/06/2023)

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN. AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. AFASTAMENTO DA IMPUTAÇÃO. A imputação da responsabilidade solidária ao sócio administrador, com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, exige a demonstração, além da sua condição de administrador, de conduta individualizada que tenha relação direta e específica com os fatos geradores em relação aos quais se apura o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa. Ausente esta demonstração, afasta-se a imputação de responsabilidade solidária. (CARF. Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção. PAF nº 13136.720117/2022-33. Acórdão nº 2101-002.889. Rel. CLEBER FERREIRA NUNES LEITE. Pub. 22/10/2024)

Ainda, especificamente em relação à não tributação das operações pelo IOF, era à época também bastante plausível que a empresa não sujeitasse essas operações à tributação em razão reconhecida repercussão geral do assunto, cadastrada pelo STF como Tema nº 104, só julgado mais recentemente, em sessão de 09/10/2023.

Desta forma, entendo que essa preliminar deve ser acolhida, para afastar a responsabilidade solidária imputada ao Sr. Pedro Siretta, destacando-se que essa alegação foi feita em seu próprio recurso, não se lhe aplicando, portanto, o quanto disposto na Súmula CARF nº 172.

II – Mérito

II.1. – Não incidência do IOF sobre operação de crédito realizada por mutuante que não exerça atividade financeira

Sustenta a Recorrente que as operações por si realizadas, de empréstimo de valores em dinheiro para pessoas jurídicas, não estariam sujeitas ao IOF, isto porque a empresa não exerce atividade financeira.

Entretanto, no julgamento do mérito do Tema nº 104 (RE 590186), ocorrido em 09/10/2023, o STF fixou a tese de que *“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”*,

entendimento este que deve ser reproduzido pelos Julgadores do CARF, conforme previsto no artigo 99 do RICARF:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

II.2. – Erro na determinação da base de cálculo e alíquota do IOF

Alega a Recorrente que o lançamento do IOF diário (ordinário) teria sido calculado de forma equivocada, isto porque a alíquota máxima, vinculada ao prazo máximo de 365 dias, deixou de ser respeitada.

Ao se analisar o TVF, vê-se que essa metodologia de cálculo utilizada não se deu por desatenção do Auditor, mas pelo fato de esse ter considerado que, por terem sido celebrados os contratos de mútuo após a efetiva transferência dos valores aos mutuários, a operação em questão não tinha um valor principal definido, tendo, por isso, apontado como fundamento legal para a quantificação do IOF o artigo 7º, inciso I, “a”, do Decreto nº 6.306/2007, transcrito a seguir:

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

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

a) quando não ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, inclusive por estar contratualmente prevista a reutilização do crédito, até o termo final da operação, a base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês, inclusive na prorrogação ou renovação:

Neste ponto, é relevante destacar que a limitação da incidência diária a 365 dias só ocorre quando o mútuo tiver valor principal definido, conforme expressa previsão do artigo 7º, §1º, do Decreto nº 6.306/2007:

Art. 7º (...)

§ 1º O IOF, cuja base de cálculo não seja apurada por somatório de saldos devedores diários, não excederá o valor resultante da aplicação da alíquota diária a cada valor de principal, prevista para a operação, multiplicada por trezentos e sessenta e cinco dias, acrescida da alíquota adicional de que trata o § 15, ainda

que a operação seja de pagamento parcelado. (Redação dada pelo Decreto nº 6.391, de 2008)

A meu ver, o fato de se ter formalizado os mútuos apenas após a transferência dos valores aos mutuários não implica imediata conclusão de que não havia valor principal definido, isto porque tal circunstância deve ser constatada, e não presumida.

No presente caso, todavia, o que se verifica foram os constantes suprimentos de caixa promovidos pela Recorrente, relativamente às mutuárias, com depósitos realizados de forma subsequente e ano após ano (2017 e 2018), conforme é possível identificar no Anexo I do TVF e, também, nos contratos de mútuo trazidos aos autos (fls. 39-67), conforme exemplos abaixo:

Contrato 2017 – Broadway

CLÁUSULA I

A MUTUANTE emprestou à MUTUÁRIA, o valor de R\$ 26.781,67 (Vinte e seis mil, setecentos e oitenta e um reais e sessenta e sete centavos) no exercício de 2017, depositado na conta bancária indicada por esta última, para capital de giro, limitado à capacidade e disponibilidade financeira desta, assim distribuído:

Janeiro	946,81	Julho	1.917,36
Fevereiro	-	Agosto	4.365,79
Março	1.750,25	Setembro	1.629,78
Abril	5.278,41	Outubro	2.023,10
Maior	2.682,22	Novembro	2.416,42
Junho	2.113,07	Dezembro	1.658,46

Contrato 2018 – Broadway

CLÁUSULA I

A MUTUANTE emprestou à MUTUÁRIA, o valor de R\$ 22.161,15 (Vinte e dois mil, cento e sessenta e um reais e quinze centavos) no exercício de 2018, depositado na conta bancária indicada por esta última, para capital de giro, limitado à capacidade e disponibilidade financeira desta, assim distribuído:

Janeiro	2.050,26	Julho	1.715,51
Fevereiro	1.675,82	Agosto	1.723,89
Março	1.683,10	Setembro	1.732,73
Abril	1.691,32	Outubro	2.052,34
Maior	1.699,38	Novembro	2.060,71
Junho	1.707,44	Dezembro	2.368,65

Contrato 2017 – Casablanca Telecinagem

CLÁUSULA I

A MUTUANTE emprestou à MUTUÁRIA, o valor de R\$ 33.779,34 (Trinta e três Mil, setecentos e setenta e nove reais e trinta e quatro centavos) no exercício de 2017, depositado na conta bancária indicada por esta última, para capital de giro, limitado à capacidade e disponibilidade financeira desta, assim distribuído:

Janeiro	1.139,39	Julho	1.016,00
Fevereiro	0,00	Agosto	1.016,00
Março	1.414,00	Setembro	1.235,04
Abril	1.016,00	Outubro	1.016,00
Maiο	1.016,00	Novembro	10.197,53
Junho	10.007,63	Dezembro	4.705,75

Contrato 2018 – Casablanca Telecinagem

CLÁUSULA I

A MUTUANTE emprestou à MUTUÁRIA, o valor de R\$ 13.166,92 (Treze mil, cento e sessenta e seis reais e noventa e dois centavos) no exercício de 2018, depositado na conta bancária indicada por esta última, para capital de giro, limitado à capacidade e disponibilidade financeira desta, assim distribuído:

Janeiro	1.016,00	Julho	1.064,00
Fevereiro	1.080,00	Agosto	1.073,00
Março	1.056,00	Setembro	1.016,00
Abril	1.056,00	Outubro	57,00
Maiο	1.032,00	Novembro	85,50
Junho	1.040,00	Dezembro	3.591,42

Contrato 2017 – Casablanca Efeitos Cinematográficos

CLÁUSULA I

A MUTUANTE emprestou à MUTUÁRIA, o valor de R\$ 15.824.483,79 (Quinze milhões, oitocentos e vinte e quatro mil, quatrocentos e oitenta e três reais e setenta e nove centavos) no exercício de 2017, depositado na conta bancária indicada por esta última, para capital de giro, limitado à capacidade e disponibilidade financeira desta, assim distribuído:

Janeiro	1.205.184,75	Julho	1.083.342,08
Fevereiro	1.084.304,83	Agosto	1.565.396,17
Março	1.441.901,83	Setembro	1.208.026,92
Abril	1.253.782,43	Outubro	1.293.857,22
Maiο	1.222.186,15	Novembro	1.537.269,50
Junho	1.201.025,78	Dezembro	1.728.206,13

Contrato 2018 – Casablanca Efeitos Cinematográficos

CLÁUSULA I

A MUTUANTE emprestou à MUTUÁRIA, o valor de R\$ 12.108.511,91 (Doze milhões, cento e oito mil, quinhentos e onze reais e noventa e um centavos) no exercício de 2018, depositado na conta bancária indicada por esta última, para capital de giro, limitado à capacidade e disponibilidade financeira desta, assim distribuído:

Janeiro	1.056.401,74	Julho	910.006,65
Fevereiro	1.400.674,08	Agosto	1.037.741,00
Março	1.130.178,73	Setembro	940.451,36
Abril	941.385,49	Outubro	1.020.219,85
Maior	819.121,02	Novembro	831.068,33
Junho	884.704,80	Dezembro	1.136.558,86

Portanto, diante dos documentos existentes nos presentes autos, não é possível concluir que se tratasse de mútuos com valor principal determinado, razão pela qual o argumento recursal trazido pela Recorrente não procede.

III – Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário de Pedro Siaretta, acolhendo a preliminar de ilegitimidade passiva, e voto por negar provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii