



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720118/2019-19
ACÓRDÃO	3102-002.945 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA CAROLO S/A-ACUCAR E ALCOOL EM RECUPERACAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2016

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA

No caso de tributo lançado por homologação, a Administração Tributária dispõe do prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário a contar da data do fato gerador no caso de ter havido recolhimento e não ter ocorrido simulação, fraude ou conluio, e do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de não ter havido recolhimento ou de ocorrência de simulação, fraude ou conluio.

MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE EMPRESAS. INCIDÊNCIA DO IOF.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas sujeitam-se à incidência do IOF, conforme dispõe o art. 13 da Lei 9.779/99.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO. MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS. CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA DE IOF.

O mecanismo de conta corrente mantido entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, pelo qual uma disponibiliza à outra recursos financeiros que deverão ser restituídos ao cabo de prazo determinado ou indeterminado, configura operação correspondente a mútuo sobre a qual incide IOF, segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROPOSTA DE APLICAÇÃO DE EQUIDADE.

As propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes atenderão às características pessoais ou materiais da espécie julgada e serão restritas à dispensa total ou parcial de penalidade pecuniária, nos casos em que não houver reincidência nem sonegação, fraude ou conluio, nos termos do artigo 40 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em julgar o recurso da seguinte forma: i) por unanimidade, afastar a preliminar de decadência; e ii) por maioria, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Joana Maria de Oliveira Guimarães e Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, que entendiam pelo cancelamento da autuação, posto que as operações envolvidas não correspondiam a mútuo.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Fabio Kirzner Ejchel, Gisela Pimenta Gadelha, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata-se de impugnação contra lançamento de tributo e multa de ofício de 75% no valor total de R\$ 11.461.589,67 pela falta de recolhimento do imposto sobre operações de crédito (IOF), calculado conforme demonstrado à fl. 5:O presente processo trata de Autos de Infração emitidos para exigência do crédito tributário abaixo identificado:

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
31/01/2014	05/02/2014	411.219,96	75,00	308.414,97	54,30	223.292,43	942.927,36
28/02/2014	10/03/2014	373.082,13	75,00	279.811,59	53,53	199.710,86	852.604,58
31/03/2014	03/04/2014	411.833,04	75,00	308.874,78	52,71	217.077,19	937.785,01
30/04/2014	06/05/2014	404.492,58	75,00	303.369,43	51,84	208.688,95	917.550,96
31/05/2014	04/06/2014	417.570,70	75,00	313.178,02	51,02	213.044,57	943.793,29
30/06/2014	03/07/2014	408.188,11	75,00	306.141,08	50,07	204.379,78	918.708,97
31/07/2014	05/08/2014	430.923,10	75,00	323.192,32	49,20	212.014,16	966.129,58
31/08/2014	03/09/2014	431.394,81	75,00	323.546,10	48,29	208.320,55	963.261,46
30/09/2014	03/10/2014	436.687,85	75,00	327.515,88	47,34	206.728,02	970.931,75
31/10/2014	05/11/2014	494.444,27	75,00	370.833,20	46,50	229.916,58	1.095.194,05
30/11/2014	03/12/2014	425.867,81	75,00	319.400,85	45,54	193.940,20	939.208,86
31/12/2014	06/01/2015	461.518,13	75,00	346.138,59	44,60	205.837,08	1.013.493,80
Total		5.107.222,49		3.830.416,81		2.523.950,37	11.461.589,67

O relatório fiscal apresentou, em síntese, as seguintes razões:

- os integrantes do GRUPO CAROLO constituem um verdadeiro grupo econômico, com pessoas jurídicas interligadas operacionalmente, que executam o empreendimento com divisão de tarefas e que possuem diretores ou administradores em comum.
- analisando as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) transmitidas pela USINA, constatou-se que o sujeito passivo não declarou IOF vinculado a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2014.
- não foram apresentados os contratos correspondentes aos empréstimos concedidos pela USINA, a qual referendou a natureza de mútuo para os recursos transferidos às pessoas jurídicas integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO.
- a USINA deixou de informar se, nos contratos vinculados aos EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS, estava definido o valor do principal a ser utilizado pelos mutuários. Como consequência, para a apuração do IOF incidente sobre os EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS, tornou-se necessário aplicar o disposto no art. 7º, inciso I, alínea "a" do Decreto nº 6.306/2007, com redação dada pelo Decreto nº 7.726/2012.
- a USINA não esclareceu o motivo pelo qual, no ano-calendário 2014, deixou de declarar em DCTF e também deixou de recolher o IOF incidente sobre os EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS às pessoas jurídicas integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO • Em virtude do disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada Lei nº 11.488/2007, tornou-se necessário aplicar a MULTA DE OFÍCIO de 75% para as infrações tributárias mencionadas no item 13 desse relatório.
- Tratando de decadência de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, decidiu que, no caso de ausência de antecipação de pagamento, o prazo para constituição do crédito tributário é de 5 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.
- CONSIDERANDO que a USINA não recolheu, em DARF, o IOF correspondente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2014 CONCLUI-SE que o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento do IOF, cujos fatos geradores ocorreram

no ano-calendário 2014, é 01/01/2015 (regra do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional). Consequentemente, o termo final do prazo decadencial para o lançamento do IOF, cujos fatos geradores ocorreram no ano-calendário 2014, é 31/12/2019.

1. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO USINA CAROLO S/A-ACUCAR E ÁLCOOL EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, CNPJ 55.109.474/0001 -68 (doravante simplesmente "USINA"), com domicílio tributário situado na FAZENDA CONTENDAS, S/N, PONTAL, SP, CEP 14180-000 (conforme pesquisa no CNPJ).

Nos cadastros da Receita Federal, o CNAE principal da USINA é "1671-6-60 Fabricação de açúcar em bruto" enquanto que os CNAEs secundários são os seguintes:

CNAE	Descrição
1931-4-00	Fabricação de álcool
0113-0-00	Cultivo de cana-de-açúcar
3511-5-01	Geração de energia elétrica
3513-1-00	Comércio atacadista de energia elétrica

Ainda, na Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em 13/09/2011, consta que: "Artigo 2º- A sociedade tem por objetivo, atividades industriais e comerciais, a saber: a) industrialização de cava de açúcar em açúcar e álcool; b) - exploração agrícola e pastoril, operando por conta própria ou de terceiros, em terras de sua propriedade ou exploradas sob forma de arrendamento, parceria ou outra forma qualquer de exploração; c) - a prática de florestamento e reflorestamento, por conta própria ou de terceiros, e d) - prestação de serviços por mecanização agrícola e transportes de cargas rodoviárias. Único - A sociedade poderá, também, participar de outras Sociedades congêneres ou não, na qualidade de sócia, quotista ou acionistas".

2. ESCOPO DA AUDITORIA FISCAL O escopo inicial do TDPF - Fiscalização nº OS 12200-2015-00015-0 abrangeu a análise do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) correspondente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/2014 a 12/2014.

No decorrer dos procedimentos fiscais, para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2014, foram identificadas infrações tributárias relativas ao IRPJ. à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros (IOF).

O art. 142 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) dispõe que:

'Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo

devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. À atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Em virtude do exposto, tornou-se necessário efetuar o lançamento de ofício dos seguintes tributos, cujos fatos geradores ocorreram no ano-calendário 2014: IRPJ: CSLL e IOF. Neste relatório serão discriminadas as infrações tributárias relativas apenas ao IOF.

3. TERMOS ESTADOS E RESPOSTAS RECEBIDAS

Na tabela abaixo estão discriminados os termos enviados à USINA as correspondentes datas de ciência e as respostas apresentadas pela empresa fiscalizada:

DOCUMENTOS	Data de Ciência do Termo
Termo de Intimação nº 01/00015/2018	09/02/2018
Resposta protocolada em 01/03/2018	
Termo de Ciência de Continuidade de Ação Fiscal nº 01/00015/2018	03/04/2018
Termo de Ciência de Continuidade de Ação Fiscal nº 02/00015/2018	22/05/2018
Termo de Intimação nº 02/00015/2018	06/06/2018
Resposta protocolada em 14/06/2018	
Termo de Ciência de Continuidade de Ação Fiscal nº 03/00015/2018	25/07/2018
Termo de Intimação nº 03/00015/2018	25/09/2018
Resposta ao Termo de Intimação nº 03/00015/2018 protocolada em 15/10/2018	
Pedido de prorrogação de prazo protocolado em 15/10/2018	
Resposta ao Termo de Intimação nº 03/00015/2018 protocolada em 09/11/2018	
Termo de Intimação nº 04/00015/2018	02/10/2018
Pedido de prorrogação de prazo protocolado em 22/10/2018	
Resposta ao Termo de Intimação nº 04/00015/2018 protocolada em 09/11/2018	
Termo de Ciência de Continuidade de Ação Fiscal nº 04/00015/2018	16/11/2018
Termo de Ciência de Continuidade de Ação Fiscal nº 05/00015/2018	11/01/2019
Termo de Intimação nº 05/00015/2018	14/03/2019
Pedido de Prorrogação de Prazo datado de 20/03/2019	
Termo de Ciência de Prorrogação de Prazo nº 01/00015/2018	27/03/2019
Resposta protocolada em 10/04/2019	
Termo de Intimação nº 06/00015/2018	09/04/2019
Pedido de Prorrogação de Prazo datado de 25/04/2019	
Termo de Ciência de Prorrogação de Prazo nº 02/00015/2018	07/05/2019
Resposta protocolada em 06/05/2019	
Termo de Ciência de Continuidade de Ação Fiscal nº 06/00015/2018	02/07/2019

4. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL

A Escrituração Contábil Digital correspondente aos fatos contábeis ocorridos no ano-calendário 2014 (doravante simplesmente TUCD/20141'), transmitida pela USINA ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), foi obtida mediante a Requisição de Cópia de Escrituração Contábil Digital nº 6f5 9b36d- 5 f2 SdS - ace7-6dd06 ceO 5 3 de.

A ECD/2014 obtida no SPED possui o código de identificação do arquivo (HASH): D 9ÓDDF5 3E7B5BB35E41F9D6 7FD22 5 6AB 43 SFE4D3.

5. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL

Escrituração Contábil Fiscal correspondente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2014 (doravante simplesmente "ECFV2014"), transmitida pela USINA ao SPED, possui o código de identificação do arquivo (HASH): 92.9F.AA.Ü3.89.B2.7D.E0.Ó4.1F. AB.C0.1E.3e.29.9F.97.93.54.09.

6. IOF NÃO DECLARADO EM DCTF E TAMBÉM NÃO RECOLHIDO EM DARF

Analizando as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) transmitidas pela USINA, constatou-se que o sujeito passivo não declarou IOF vinculado a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2014. Na tabela abaixo estão listados os números das DCTFs analisadas:

Mês	Número da Declaração
01/2014	100201420141880110943
02/2014	100201420141840191946
03/2014	100201420151821671685
04/2014	100201420141820380509
05/2014	100201420141820667930
06/2014	100201420141820739861
07/2014	100201420141840896060
08/2014	100201420141821065826
09/2014	100201420141811148000
10/2014	100201420141851298582
11/2014	100201420151871444068
12/2014	100201420151821591407

Além disso, foram pesquisados, nos sistemas da Receita Federal, todos os recolhimentos de tributos federais efetuados em DARF pela USLNA (tributos cujos fatos geradores ocorreram no ano-calendário 2014).

Na tabela abaixo estão demonstrados os tributos recolhidos e os correspondentes montantes recolhidos pelo sujeito passivo:

Ano-calendário	Código	Descrição Tributo	Receita	Quantidade de DARFs
2014	0588	IRRF - REND TRAB SEM VINC EMPREGATICIO	75.089,16	9
2014	1070	ITR - EXERCICIO 1997 E POSTERIORES	13.353,74	13
2014	2049	ALUGUEIS	2.609,12	2
2014	3292	FUNDAF - RESSARCIMENTO POR CÓPIAS	10,00	1
Ano-calendário	Código	Descrição Tributo	Receita	Quantidade de DARFs
2014	3914	OUTRAS RECEITAS – SPU	2.361,70	5
2014	5489	MULTA ITR UNIAO	663,90	1
2014	5491	JUROS ITR UNIAO	430,20	1
2014	6621	SERVICOS DE REG DO COMERCIO	21,00	1
2014	8045	IRRF - DEMAIS RENDIMENTOS	2.958,89	4

ortanto, ficou comprovado que a USINA não recolheu qualquer valor de IOF relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2014.

7. EMPRESTIMOS, MÚTUOS E FINANCIAMENTOS CONCEDIDOS

Em resposta protocolada em 14/06/2013, a USINA relacionou as seguintes contas, pertencentes ao grupo do Ativo, utilizadas para o registro dos saldos/lançamentos dos empréstimos/mútuos/financiamentos concedidos até 31/12/2013 (e não quitados até essa data) e concedidos durante o ano-calendário 2014:

Conta	Descrição Conta
17110040010000607	AGRO PE C.SANTA CATARINA S/A
17110040010012830	PLANALTO AGROINDÚSTRIA LTDA
17110040010260708	AGROPECUÁRIA 2C LTDA
17110040010265408	AMC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA
17110040010265410	MCC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA
17110040010270477	MC3 AGROPECUÁRIA LTDA
17110040010284130	SANTO EXPEDITO AGROPECUÁRIA LTDA

Os empréstimos/mútuo s/f mandamentos concedidos, citados neste item, doravante serão referenciados simplesmente por "EMPRESTEMOS CONCEDIDOS".

Pela análise dos documentos apresentados e de acordo com pesquisa no CKPJ, verificou-se que as seguintes pessoas jurídicas teriam sido as beneficiárias dos EMPRESTEMOS CONCEDIDOS pela USINA

Conta	Descrição Conta
17110040010000607	AGRO PEC.SANTA CATARINA S/A
17110040010012830	PLANALTO AGROINDUSTRIAL LTDA
17110040010260708	AGROPECUARIA 2C LTDA
17110040010265408	AMC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA
17110040010265410	MCC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA
17110040010270477	MC3 AGROPECUARIA LTDA
17110040010284130	SANTO EXPEDITO AGROPECUARIA LTDA

9.GRUPO ECONÔMICO CAROLO

No Pedido de Recuperação Judicial (procedo judicial nº 000005875.2014.8.26.0466 que transita na Vara Única da Comarca de Pontal, Estado de São Paulo), as pessoas jurídicas USINA CAROLO. SANTA CATARINA. PLANALTO, 2C, AMC, MCC, MC3 e SANTO EXPEDITO (doravante simplesmente "GRUPO CAROLO") informaram que "[...] possuem uma íntima atividade interligada, concatenada para o melhor (desenvolvimento da empresa)." (sic).

No mesmo Pedido de Recuperação Judicial consta que "Assim, fica claro que as sociedades REQUERENTES são interligadas e interdependentes operacionalmente, compondo um único empreendimento, uma única empresa (atividade econômica)." (sic).

Observação: o termo "REQUERENTES" se refere aos membros do GRUPO CAROLO que, conjuntamente, requereram a Recuperação Judicial no processo nº 0000058-75 2014.8.26 0466.

Ainda, no Pedido de Recuperação Judicial, foi descrito que, na realização do empreendimento, existe uma divisão de tarefas entre os integrantes do GRUPO CAROLO:

- a)USINA CAROLO promove a industrialização de cana-de-açúcar e fabricação de açúcar e álcool;
- b)SANTA CATARINA promove a exploração das áreas que produzem matéria-prima para a fiscalizada;
- c)PLANALTO :en: come especialidade a fabricação de álcool e d)MCJ, SANTO EXPEDITO e 2C se dedicam, principalmente, á produção e cultivo de cana-de-açúcar para o fornecimento de matéria-prima às industriais.

Prosseguindo, tem-se que, de acordo com a Ata da Assembleia Geral Ordinária realizada em 26/08/2013, as pessoas jurídicas AMC e MCC eram as controladoras d?, USINA CAROLO, nos termos do art. 243. -§2º. da Lei nº 6.404/1976, pois;

a)na referida ata consta que AMC e MCC representavam a totalidade dos acionistas da empresa fiscalizada com direito a voto (1.281.529.956 votos, representando 100,00% do capital votante) e b)na mesma ata consta que os Srs. MARCELO CAROLO. CPF 036.761.305-55, e ANTONIO CARLOS CAROLO, CPT 204 272.718-00, (pelo voto da totalidade dos acionistas) foram reeleitos para compor a diretoria da USINA CAROLO até 2016.

Complementando, por intermédio de pesquisa no CNPJ e no site da Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP), verificou-se que, no ano-calendário 2014, os sócios/acionistas e os administradores das pessoas jurídicas integrantes do GRUPO CAROLO eram os seguintes contribuintes:

DRJ/SPO Fls. 8

PESSOA JURÍDICA INTEGRANTE DO GRUPO ECONÔMICOSÓCIO ou ACIONISTAADMINISTRATOR ou DIRETOR MCCMARCELO CAROLO CPF 036.761.308-55 ANA CRISTINA PINHEIRO CAROLO CPF 611.223.436-04;MARCELO CAROLO CPF 036.761.305-55 AMCANTONIO CARLOS CAROLO CPF 204.272.718-00 MAGDA BUCH ALA DA SILVA CAROLO, CPF 743.695.208-00ANTONIO CARLOS CAROLO CPF 204 272 718-00 SANTA CATARINAAMC MCCMARCELO CAROLO CPF 036.761.305-53 ANTONIO CARLOS CAROLO CPF 204.272.715-00 MC3ARTHUR PINHEIRO CAROLO CPF 223.334.468-54 PEDRO PINHEIRO CAROLO CPF 223.334.488-06 e CATARINA PINHEIRO CAROLO CPF 310.106.038-92MARCELO CAROLO CPF 036.761.308-55 SANTO EXPEDITOANTONIO CARLOS CAROLO CPF 204.272.718-00 JOÃO GUILHERME CAROLO CPF 214.425.658-61ANTONIO CARLOS CAROLO CPF 204 272 718-00 2CSANTO EXPEDITO MC3MARCELO CAROLO CPF 036.761.308-55 ANTONIO CARLOS CAROLO CPF 204.272.718-00 PLANALTOMARCELO CAROLO CPF 036.761.308-55 ANTONIO CARLOS CAROLO CPF 204.272.718-00MARCELO CAROLO CPF 036.761.308-55 ANTONIO CARLOS CAROLO CPF 204.272.718-00 Pela análise da tabela acima, lern-se que:

a) os membros da Família Carolo ou as pessoas jurídicas por eles controladas são os sócios/acionistas dos integrantes do GRUPO CAROLO e b) as pessoas jurídicas integrantes do GRITO CAROLO possuem administradores ou diretores em comum (o Sr. MARCELO CAROLO. CPF 036.761.303-55, e/ou o Sr. ANTONIO CARLOS CAROLO, CPF 204.272 718-00)

CONSIDERANDO que os integrantes do GRUPO CAROLO se consideram mutuamente como pessoas jurídicas interligadas operacionalmente, compondo um único empreendimento, uma única empresa (atividade econômica):

CONSIDERANDO que, para a execução do empreendimento, existe uma divisão de tarefas entre os integrantes do GRUPO CAROLO:

CONSIDERANDO que MCC e AMC são controladoras da USINA CAROLO:

CONSIDERANDO que os sócios/acionistas dos integrantes do GRUPO CAROLO são membros da Família Carolo ou são pessoas jurídicas por eles controladas e CONSIDERANDO que os integrantes do GRUPO CAROLO possuem diretores ou administradores em comum [MARCELO CAROLO e/ou ANTONIO CARLOS CAROLO),

CONCLUI-SE que os integrantes do GRUPO CAROLO constituem um verdadeiro grupo econômico.

Doravante, o grupo composto por USINA CAROLO SANTA CATARINA. PLANALTO 2C, AMC, MCC, MC3 e SANTO EXPEDITO será referenciado simplesmente por GRUPO ECONÔMICO CAROLO

Tais informações foram prestadas, pois, no curso do procedimento fiscal, foram apresentados alguns comprovantes de dispêndios pagos pela USINA, mas que, na realidade, tratam-se de dispêndios de integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO. Ainda, segundo a USINA, tais pagamentos foram registrados como mútuos concedidos.

9. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

O art. 63. inciso I. do Código Tributário Nacional dispõe que:

"Art. 63. O imposto, de competência da União, sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários têm como fato gerador:

I - quanto às operações de crédito, a efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado;" (grifei)

Por sua vez, o art. 13 da Lei nº 9.779/1999 dispõe que:

"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."

[grifei]

Nas operações de crédito, os tomadores de crédito são os "contribuintes" do IOF (art. 3º, inciso I, da Lei nº 8.594/1004) enquanto que a pessoa jurídica que concede o crédito é a "responsável" pela cobrança e pelo recolhimento do IOF (art. 13, § 2º, da Lei nº 9.179/1999).

Observação: no presente lançamento de ofício, a USINA é qualificada como responsável pela cobrança e pelo recolhimento do IOF incidente sobre as operações de crédito que concedeu às pessoas jurídicas integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO

Prosseguindo, no ano-calendário 2014, vigorava a seguinte redação para as alíneas Ila" e "b" do inciso I do art. T do Decreto nº 6.306/2007, com redação dada pelo Decreto nº 7.726/2012:

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

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

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

1.mutuário pessoa jurídica: 6,0641%;

2.mutuário pessoa física: 0,0041%;

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

1.mutuário pessoa jurídica: 6,0641% ao dia;

2.mutuário pessoa física: 0,0041% ao dia," (grifei) Além do IOF mencionado nas linhas acima (doravante simplesmente "IOF PRINCIPAL"), existe a previsão de cobrança de um valor adicional de IOF previsto nos §§ 15 e 16 do art. T do Decreto nº 6.306/2007, com redação dada pelo Decreto nº 7.339/2005 (doravante simplesmente "IOF ADICIONAL"):

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

§16. Nas hipóteses de que tratam a alínea "a" do inciso I, o inciso III, e a alínea "a" do inciso V, o IOF incidirá sobre o somatório mensal dos acréscimos diários dos saldos devedores, à alíquota adicional de que trata o §15." (grifei)

Portanto, nas operações de empréstimo, sob qualquer modalidade, quando não ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, o IOF mensal será composto pela soma de suas parcelas: o IOF PRINCIPAL e o IOF ADICIONAL.

10. NÃO FORAM APRESENTADOS OS CONTRATOS CORRESPONDENTES AOS EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS PELA USINA

A tabela abaixo foi elaborada a partir dos dados constantes na ECD/2 014 da USINA

Código	Descrição da Conta	Saldo Inicial	DC	Total Débitos
17110040010000607	AGRO PEC.SANTA CATARINA S/A	276.786.950,34	D	35.347.686,38
17110040010012830	PLANALTO AGROINDUSTRIAL LTDA	34.706.760,11	D	5.364.723,83
17110040010260708	AGROPECUARIA 2C LTDA	1.585.980,47	D	6.713,28
17110040010265408	AMC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA	1.674.482,19	D	13,00
17110040010265410	MCC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA	1.674.482,22	D	13,00
17110040010270477	MC3 AGROPECUARIA LTDA	279.080,14	C	25.340.468,18
17110040010284130	SANTO EXPEDITO AGROPECUARIA LTDA	0,00	D	54,00

Na coluna "Saldo Inicial da referida tabela estão discriminados os saldos existentes, em 31/12/2013, nas contas contábeis representativas dos EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS às pessoas jurídicas integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO

Por sua vez, na coluna "Total Débitos", está indicado o somatório dos valores debitados em cada conta no ano-calendário 2014 (novas parcelas de mútuos concedidos, capitalização dos juros ativos, capitalização da variação cambial ativa etc).

Pois bem, por intermédio do Termo de Intimação na 01/00015/2018, cuja ciência ocorreu em 09/02/2013, a USLNA foi intimada a apresentar cópia legível dos contratos de EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS Até 05/04/2019. foram apresentados apenas três contratos de empréstimos nos quais constavam como partes a USINA e uma pessoa jurídica integrante do GRETO ECONÔMICO CAROLO. As mutuantes, as mutuárias e as datas constantes nestes contratos são as seguintes:

Mutuante	Mutuária	Data do Contrato
PLANALTO	USINA	14/07/2010
MC3	USINA	31/05/2010
MC3	USINA	12/03/2012

Conforme se observa, nos referidos contratos, a USINA figura como mutuária em vez de mutuante. Portanto, referidos instrumentos particulares não estão vinculados aos EMPRESTEMOS CONCEDIDOS, conforme solicitado no Termo de Intimação nº 01/00015/2015.

Prosseguindo, por intermédio do Termo de Intimação nº 06700015/2015. cuja ciência, ocorreu em 09/04/2019. a USINA foi informada sobre o fato de que as cópias dos contratos dos EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS ainda não haviam sido apresentados.

Em resposta protocolada em 06705/2015 a USINA informou que:

a)"[...] este i. Agente Fiscal segue questionando a regularidade formal das operações de mútuo realizadas entre os integrantes do grtpto econômico da Intimada." (grifei);

b)"Assim, o contrato de mútuo está disciplinado nos artigos 586 a 592 do CC/02, que não determinam expressamente a forma sofene para a \alidade deste contrato; a Uberdade deforma é a regra, conforme dispõe o artigo 107 do CC/02" e c)"[...] a ausência do contrato formal não é suficiente para descaracterizar a operação de mútuo- como é o caso -, JJÍO há qne se falar em penalidade à Intimada pela não apresentação desses documentos, uma vez que, como destacado, a simples existência dos lançamentos contábeis de atiro on passivo e respectivos históricos como controle e formaiização dos mútuos e respectivos saldos e mais do que suficiente.".

Portanto, embora intimada, a USE\Á não apresentou a copia legível dos contratos vinculados aos EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS

Por outro lado, como se nota pela resposta apresentada, a USLNA referendou a natureza de mútuo para os recursos transferidos às pessoas jurídicas integrantes do GRUPO E CONÔMICO CARO LO

11. EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS: FALTA DE DEFINIÇÃO DO VALOR DO PRINCIPAL A SER UTILIZADO PELO MUTUÁRIO

Conforme mencionado no item 9 deste relatório, para apuração do IOF nas operações de empréstimo, é necessário verificar se Louve ou uão a definição do valor do principal a ser utilizado pelo mutuário.

Ocorre que. embora intimada, a USENA deixou de apresentar as cópias dos contratos dos EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS nos quais, eventualmente, poderiam estar definidos os valores do principal a serem utilizados pelo mutuário (vide item 10 deste relatório).

Assim, com base na ECD/2014, foi elaborada a tabela abaixo na qual estão discriminados os saldos dos EMPRESTEMOS CONCEDIDOS até 31/12/2013 e não quitados até essa data:

Código	Descrição da Conta	Saldo Inicial	DC
17110040010000607	AGRO PEC.SANTA CATARINA S/A	276.786.950,34	D
17110040010012830	PLANALTO AGROINDUSTRIAL LTDA	34.706.760,11	D
17110040010265410	MCC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA	1.674.482,22	D
17110040010265408	AMC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA	1.674.482,19	D
17110040010260708	AGROPECUARIA 2C LTDA	1.585.980,47	D

Por intermédio do item 10 do Termo de Intimação nº 06/00015/2015 a USINA foi intimada a elaborar e a apresentar uma memória de cálculo que discriminasse, para cada valor que compõe o- saldo inicial das contas contábeis listadas na tabela acima:

a)qual parcela era decorrente de contrato de mútuo uo qual NÀO ficou definido o valor do priucipal a ser utilizado pelo mutuário (art. 7º. inciso I, alinea Lla" do Decreto uº 6.30 6/2 00 7) e b)qual parcela era decorrente de contrato de mútuo

no qual ficou defiuído o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário (art. 7º. inciso I, alínea "b" do Decreto nº 6.306/2007).

Além disso, também com base na ECD/2014. foi elaborada a planilha "Lançamentos Contábeis que indicam Empréstimos/Mútuos Concedidos no ano-calendário 2014 - Tabela Af" (doravante simplesmente "TABELA M") que segue anexa. Nesta, foram listados os lançamentos contábeis que indicavam empréstimos concedidos aos integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO no ano-calendário 2014

Por intermédio do item 11 do Termo de Intimação nº 06/00015/2015 a USEVA foi intimada a elaborar e a apresentar uma memória de cálculo que discriminasse, para cada valor listado na TABELA M anexa, se o mesmo era decorrente de:

- a) contrato de mútuo no qual NÃO ficou definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário (art. 7º. inciso I, alínea "a" do Decreto nº 6.306/2007) ou
- b) contrato de mútuo no qual ficou definido o valor de principal a ser utilizado pelo mutuário (art. 7º, inciso I, alínea "b" do Decreto nº 6.306/2007).

Importante destacar que, no item 12 do Termo de Intimação nº 06/00015/2015, a USINA foi alertada para o fato de que, caso não atendesse ao que havia sido solicitado nos itens 10 e 11 do mesmo termo, seria necessário considerar o disposto no art. 7º, inciso I, alínea "a" do Decreto nº 6.306/2007, com redação dada pelo Decreto nº 7.726/2012.

Em sua resposta protocolada em 06/05/2019, a USINA deixou de informar se, nos contratos vinculados aos EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS, estava definido o valor do principal a ser utilizado pelos mutuários.

Como consequência, para a apuração do IOF incidente sobre os EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS, tornou-se necessário aplicar o disposto no art. 1º, inciso I, alínea "a" do Decreto nº 6.306/2007, com redação dada pelo Decreto nº 7.726/2012.

12. BASE DE CÁLCULO DO IOF INCIDENTE SOBRE OS VALORES DOS EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS PELA USINA

Embora intimada (item 9 do Termo de Intimação nº 06/00015/2013), a USINA não esclareceu o motivo pelo qual, no ano-calendário 2014, deixou de declarar em DCTF e também deixou de recolher o IOF incidente sobre os EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS às pessoas jurídicas integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO. Portanto, tornou-se necessário proceder ao lançamento de ofício do IOF correspondente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2014.

Conforme mencionado no item 11 deste relatório, a USINA não comprovou que os valores dos EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS se referiam a contratos de mútuo nos quais estava definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário.

Portanto, com base no disposto na alínea "a" do inciso I do art. 1º do Decreto nº 6.306/2007, com redação dada pelo Decreto nº 7.726/2012, foram apurados os

valores mensais do IOF PRINCIPAL (designação utilizada neste relatório, conforme item 9). cuja base de cálculo e alíquota são as seguintes:

a) base de cálculo do IOF PRINCIPAL: somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês e b) alíquota do IOF PRINCIPAL: 0,0041% [mutuário pessoa jurídica]

Por sua vez, com base no disposto nos §§ 15 e 16 do art. T do Decreto nº 6.306/2007, com redação dada pelo Decreto nº 6.339/2008, foram apurados os valores mensais do IOF ADICIONAL (designação utilizada neste relatório, conforme item 9), cuja base de cálculo e alíquota são as seguintes:

a) base de cálculo do IOF ADICIONAL: somatório mensal dos acréscimos diários dos saldos devedores e b) alíquota do IOF ADICIONAL: 0,38%.

Para fins de demonstrar os valores de IOF PRINCIPAL e de IOF ADICIONAL, ambos apurados mensalmente, foram elaboradas as seguintes planilhas que seguem anexas:

a) "Lançamentos Contábeis nas Contas de Empréstimos/Mútuos/Financiamentos Concedidos - Tabela II" (doravante simplesmente "TABELA II11");

b) "Saldos Devedores Diários e Acréscimos Diários dos Saldos Devedores - Tabela 12" (doravante simplesmente "TABELA E21");

c) "Saldos Devedores Diários e Acréscimos Diários dos Saldos Devedores calculados Mensalmente - Tabela T3" (doravante simplesmente "TABELA 13"); e

d) "Consolidação dos Saldos Devedores Diários e dos Acréscimos Diários dos Saldos Devedores - Tabela 14" (doravante simplesmente "TABELA 14")

Na tabela abaixo, estão descritos os dados que constam em cada uma das quatro planilhas citadas acima:

Planilha	Descrição dos dados
TABELA I1	contém os lançamentos contábeis nas contas representativas de EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS a integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO
TABELA I2	demonstrativo, diário, dos Saldos Devedores Diários de cada conta contábil representativa de EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS a integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO . Estão demonstrados, também, os Acréscimos Diários dos Saldos Devedores das mesmas contas contábeis
TABELA I3	demonstrativo contendo, para cada conta contábil representativa de EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS a integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO , o somatório MENSAL dos Saldos Devedores Diários e o somatório dos Acréscimos Diários dos Saldos Devedores
TABELA I4	estão consolidados os valores mensais dos Saldos Devedores Diários e dos Acréscimos Diários dos Saldos Devedores. Tais montantes representam, respectivamente, a base de cálculo do IOF PRINCIPAL e do IOF ADICIONAL

13. IXFRAÇÃO TRIBUTÁRIA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Com base nos dados constantes na TABELA 14 anexa (citada no item 12 deste relatório), foi elaborada a tabela abaixo, na qual estão discriminados os valores do IOF PRINCIPAL, do IOF ADICIONAL e do IOF Total Devido nomes:

Mês	Somatório dos Saldos Devedores Diários	Somatório dos Acréscimos dos Saldos Devedores	IOF Principal (alíq. 0,0041%)	IOF Adicional (alíq. 0,38%)	IOF Total Devido no Mês
	{a}	{b}	{c}	{d}	{e}
01/2014	9.838.008.663,33	2.068.842,16	403.358,36	7.861,60	411.219,96
02/2014	8.919.075.530,04	1.947.378,19	365.682,10	7.400,04	373.082,13
03/2014	9.941.167.066,91	1.117.155,73	407.587,85	4.245,19	411.833,04
04/2014	9.673.339.770,04	2.075.170,73	396.606,93	7.885,65	404.492,58
05/2014	10.051.047.785,95	1.441.509,74	412.092,96	5.477,74	417.570,70
06/2014	9.762.474.796,49	2.085.957,64	400.261,47	7.926,64	408.188,11
07/2014	10.081.456.518,88	4.627.205,04	413.339,72	17.583,38	430.923,10

Mês	Somatório dos Saldos Devedores Diários	Somatório dos Acréscimos dos Saldos Devedores	IOF Principal (alíq. 0,0041%)	IOF Adicional (alíq. 0,38%)	IOF Total Devido no Mês
	{a}	{b}	{c}	{d}	{e}
08/2014	10.160.760.226,11	3.895.694,31	416.591,17	14.803,64	431.394,81
09/2014	9.927.006.512,03	7.810.679,86	407.007,27	29.680,58	436.687,85
10/2014	10.369.341.500,42	18.237.176,50	425.143,00	69.301,27	494.444,27
11/2014	10.119.160.748,94	2.890.057,93	414.885,59	10.982,22	425.867,81
12/2014	10.520.253.786,23	7.944.138,09	431.330,41	30.187,72	461.518,13
				TOTAL	5.107.222,48

Onde:

{a} Somatório dos Saldos Devedores Diários no Mês

{b} Somatório dos Acréscimos Diários dos Saldos Devedores no Mês

{c} = {a} x 0,0041%

{d} = {b} x 0,38%

{e} = {c} + {d}

Portanto, os valores discriminados na coluna TOF Total Devido no Mês" da tabela acima estão sendo objeto de lançamento de ofício, cujo sujeito passivo é a USINA.

14. MULTA DE OFÍCIO

Em virtude do disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 3.430/1996, com redação dada Lei nº 11.433/2007, tornou-se necessário aplicar a MULTA DE OFÍCIO de 75% para a infração tributária mencionada no item 13 desse relatório.

15. NÃO OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA

No ano-calendário 2014, a USINA era credora de pessoas jurídicas integrantes do GRUPO ECONÔMICO CAROLO em virtude dos EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS. Consequentemente, no ano-calendário 2014, houve fato gerador de IOF, conforme previsto no art. 13 da Lei nº 9.779/1999.

Pois bem, o IOF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação (previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional).

Tratando de decadência de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, decidiu que, no caso de ausência de antecipação de pagamento, o prazo para constituição do crédito tributário é de 5 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

O precedente tem a seguinte ementa:

"PROCESSUAL CIVIL RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-Ç DO CPC TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO

PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, §4º, e 173, I DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

O prazo decadência} quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoiTe, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rei Minisnv Luiz Fux, julgado em 2S.il.2Q07, DJ 25.02.2005, AgRg nos EREsp 216.755/SP, Rei. Minisfro Teori Albino Zavascki, julgado em S2.Qi.2G06, DJ 10.04.2006, e EREsv 2~5.J42/SP. He!. Miwstro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ2S.02.2005).

2.É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado {Eurico Marcos Diniz de Saitti, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, pags. 163/210}.

3.O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadência} rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadência! decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Dígito Tributário Brasileiro", 3ª ed.. Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, pags. PI/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, pags. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, pags. IS3/1991.

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994, e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ OS/2008.

(REsp 971733/SC, Rel. Ministro LUTZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (grifos e destaques nossos)".

O mesmo entendimento é, atualmente, apresentado nos julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). A título de exemplo, cita-se o Acórdão na 9303 003.805 proferido, em 14/06/2019, pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, cuja ementa é reproduzida abaixo:

"INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 173, I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL CTN. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 62, § 2 DO RICARF. MATÉRIA JULGADA PELA SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS STJ

O Superior Tribunal de Justiça STJ, no julgamento realizado pela sistemática do artigo 541C do antigo Código de Processo Civil, decidiu que, nos tributos cujo lançamento é por homologação, o prazo para constituição do crédito tributário é de 5 anos, {art.150, § 4º do CTN} contados a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento, e do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento, ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação {artigo 113,1 do CTN}. Nos termos do artigo 62, § 2 do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 5433 e 543C da Lei nº 5.569, de 11 de janeiro de 1973, do antigo código de Processo Civil, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."

CONSIDERANDO o disposto no art. 150, § 4a. do Código Tributário Nacional:

CONSIDERANDO o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional;

CONSIDERANDO que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, decidiu que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando não houver a antecipação de pagamento, o prazo para constituição do

credito tributário é de 5 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado:

CONSIDERANDO que o CARF vem decidindo que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando não houver a antecipação de pagamento, o prazo para constituição do credito tributário é de 5 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado e CONSIDERANDO que a USINA não recolheu, em DARF, o IOF correspondente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2014 (vide item 6 deste relatório).

CONCLUI-SE que o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento do IOF, cujos fatos geradores ocorreram no ano-calendário 2014, é 01/01/2015 (regra do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional).

Consequentemente, o termo final do prazo decadencial para o lançamento do IOF, cujos fatos geradores ocorreram no ano-calendário 2014, é 31/12/2019.

16. CONCLUSÃO

O presente Relatório de Auditoria Fiscal, assim como as demais planilhas anexas, são parte integrante do Auto de Infração de IOF correspondente ao período de DI/2014 a 12/2014, e deles o sujeito passivo toma conhecimento e recebe cópia.

O cálculo do imposto devido, multas e juros, bem como os enquadramentos legais constam do Auto de Infração.

Ressalte-se, para os devidos fins legais, que não há impedimentos para nova fiscalização do período de 01/2014 a 12/2014, sempre que houver indícios para tal e desde que, para o referido período, não tenha incorrido o instituto da decadência.

Para constar e surtir os efeitos legais, o presente relatório faz parte integrante do Auto de Infração, assim como todos demais demonstrativos/planilhas que o acompanham.

Os documentos citados no presente relatório foram incluídos no processo administrativo fiscal eletrônico nº 18088-720.118/2019-19 de que faz parte o presente Auto de Infração e que poderá ser consultado pelo sujeito passivo na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto. SP.

{assinaria-a digital)

Osvaldo Bonani Júnior

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Matrícula 26.262

Cientificada em 23/07/2019 (fls. 3285 a 3286), a empresa apresentou a impugnação ao lançamento em 20/08/2019 (fl. 3290), alegando, em síntese, que:

IMPUGNAÇÃO

Processo 18088.720118/2019-19DRJ/SPO Acórdão n.º 16-90.963Fls. 21

- seria recorrente a utilização do instituto do mútuo entre as empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, para fazer frente às obrigações de cada entidade.

- o prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando do não pagamento antecipado, é o previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, qual seja de 5 (cinco) a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- o IOF é um tributo de apuração mensal, de modo que no último dia de cada mês configura-se o fato gerador, momento em que se constituirá a base de cálculo para lançamento/pagamento do tributo no mês subsequente - logo, o exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido constituído seria o mês imediatamente posterior ao que o IOF deveria ter sido pago.

- A lavratura do presente Auto de Infração ocorreu em 15/07/2019, e analisou o período de janeiro de 2014 a dezembro de 2014. Os créditos tributários lançados nos meses de janeiro de 2014 a maio de 2014 estariam fulminados pela decadência.

- a Impugnante, por possuir maior poder negocial no mercado e deter os bens e direitos passíveis de serem prestados como garantia a credores (i.e. parque industrial, faturamento da venda de açúcar e etanol, imóveis rurais próprios), contraia empréstimos junto a instituições financeiras e repassava-os às demais empresas do GRUPO CAROLO, com o único objetivo de preservá-las durante o cumprimento do PRJ, o que se assemelha, para fins jurídicos, ao compartilhamento de uma única "conta corrente".

- o IOF incidiria sobre operações de crédito que visam a obtenção de receitas financeiras, não se aplicando, portanto às operações de gestão centralizada de recursos por parte da Impugnante, sobretudo em se tratando de grupo econômico sujeito à Recuperação Judicial e, consequentemente, controle judicial.

- A 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária do CARF, quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11060.722406/2011-10, em sessão realizada em 22 de maio de 2018, decidiu:

o "IOF. CONTRATO DE CONTA CORRENTE. MÚTUO. GESTÃO DE CAIXA ÚNICO. NÃO INCIDÊNCIA.

o O contrato de conta corrente é instrumento hábil para operacionalizar a gestão de caixa único (cash pooling) no âmbito de um grupo econômico, não havendo que se confundir as transferências decorrentes deste daquelas relacionadas a contratos de mútuo e abrangidas pela hipótese de incidência do IOF.

Processo 18088.720118/2019-19DRJ/SPO Acórdão n.º 16-90.963Fls. 22

- A 1ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do CARF nos autos do Recurso Voluntário n.º 11080.015070/2008-00 (doc. 06) decidiu:

o "IOF. RECURSOS DA CONTROLADA EM CONTA DA CONTROLADORA. CONTA CORRENTE. RAZÃO DE SER DA HOLDING.

o Os recursos financeiros das empresas controladas que circulam nas contas da controladora não constituem de forma automática a caracterização de mútuo, pois dentre as atividades da empresa controladora de grupo econômico está a gestão de recursos, por meio de conta corrente •a Recuperação Judicial configuraria uma situação análoga ao chamado "estado de necessidade", instituto emprestado do direito penal que exime o agente da conduta típica praticada, conforme previsto no artigo 24 do Código Penal (Decreto-Lei n°. 2.848, de 07 de dezembro de 1940 - "CP")

Antes as alegações, a impugnante pleiteia que:

- seja afastada a multa de ofício aplicada com base no artigo 44, inciso I, da Lei n°. 9.430/96, no patamar de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o imposto devido, tendo em vista a situação de Recuperanda Judicial da Impugnante e do grupo econômico do qual é parte (GRUPO CAROLO), em função da comprovação do "estado de necessidade" nos termos acima destacados, que, analogamente, excluiria a culpabilidade do contribuinte em relação a quaisquer infrações da legislação tributária de regência, ou, ao menos, que seja-lhe aplicada a multa de mora de 20% (vinte por cento), na forma do artigo 59, da Lei n°. 8.383, de 30 de dezembro de 1991.
- seja reconhecida a decadência do direito de lançar os créditos tributários relativos aos meses de janeiro a maio de 2014, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, e com base no entendimento consolidado dos tribunais superiores administrativo e judicial pátrios;
- afaste-se integralmente a autuação fiscal e multa de ofício do período de apuração ora impugnadas, haja vista que as operações realizadas pela Impugnante em favor do seu grupo econômico não tiveram qualquer cunho financeiro, apenas objetivaram a gestão única de caixa, a manutenção da atividade e preservação das empresas do Grupo Carolo, que se encontravam em Recuperação Judicial, nos exatos termos do caput do artigo 47, da LFE, e consoante o entendimento mais atual do C. CARF, acima detalhado;
- ao menos seja afastada a multa de ofício aplicada com base no artigo 44, inciso I, da Lei n°. 9.430/96, no patamar de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o imposto devido, tendo em vista a situação de Recuperanda Judicial da Impugnante, aplicando-se, por analogia, o "estado de necessidade" do direito penal, que exclui a culpabilidade do tipo penal praticado, consoante jurisprudência acima esgrimida e detalhada, OU, ainda, ao menos, seja-lhe aplicada a multa de mora de 20% (vinte por cento), na forma do artigo 59, da Lei n°. 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Ato contínuo, a DRJ-SÃO PAULO julgou a impugnação do contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

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

Ano-calendário: 2014

IOF. SEM PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando do não pagamento antecipado, é o previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, qual seja de 5 (cinco) a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O termo inicial do prazo decadencial para o lançamento do IOF cujos fatos geradores ocorreram no ano-calendário 2014 é 01/01/2015 e o termo final do prazo decadencial é 31/12/2019.

DISPONIBILIZAÇÃO E/ OU TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS A OUTRA PESSOA JURÍDICA. CONTRATO DE MÚTUO. CONTA CORRENTE. IOF. INCIDÊNCIA.

A disponibilização e/ ou a transferência de créditos financeiros a outras pessoas jurídicas, ainda que realizadas sem contratos escritos, mediante a escrituração contábil dos valores cedidos e/ ou transferidos, constitui operação de mútuo sujeita à incidência do IOF. 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.

ESTADO DE NECESSIDADE. INAPLICABILIDADE.

Excludente de ilicitude prevista no Direito Penal e aplicável a pessoa física não se aplica à infração tributária realizada pela empresa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste Recurso, a Empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Pedro Sousa Bispo**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura do processo, a autuação em tela teve por base o procedimento fiscal no qual se constatou que a Recorrente deixou de recolher IOF, no ano de

2014 , sobre valores registrados nas contas contábeis que foram caracterizadas como operações de crédito correspondentes a mútuo pela fiscalização, conforme tabela abaixo:

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
31/01/2014	05/02/2014	411.219,96	75,00	308.414,97	54,30	223.292,43	942.927,36
28/02/2014	10/03/2014	373.082,13	75,00	279.811,59	53,53	199.710,86	852.604,58
31/03/2014	03/04/2014	411.833,04	75,00	308.874,78	52,71	217.077,19	937.785,01
30/04/2014	06/05/2014	404.492,58	75,00	303.369,43	51,84	209.688,95	917.550,96
31/05/2014	04/06/2014	417.570,70	75,00	313.178,02	51,02	213.044,57	943.793,29
30/06/2014	03/07/2014	408.188,11	75,00	306.141,08	50,07	204.379,78	918.708,97
31/07/2014	05/08/2014	430.923,10	75,00	323.192,32	49,20	212.014,16	966.129,58
31/08/2014	03/09/2014	431.394,81	75,00	323.546,10	48,29	208.320,55	963.261,46
30/09/2014	03/10/2014	436.687,85	75,00	327.515,88	47,34	206.728,02	970.931,75
31/10/2014	05/11/2014	494.444,27	75,00	370.833,20	46,50	229.916,58	1.095.194,05
30/11/2014	03/12/2014	425.867,81	75,00	319.400,85	45,54	193.940,20	939.208,86
31/12/2014	06/01/2015	461.518,13	75,00	346.138,59	44,60	205.837,08	1.013.493,80
Total		5.107.222,49		3.830.416,81		2.523.950,37	11.461.589,67

Ficou a empresa recorrente como responsável pelo recolhimento do IOF conforme disposto no § 2º do artigo 13 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, *in verbis*:

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.

(...)

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

Nos termos do artigo 7º, inciso I, alínea “a”, do Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, quando não ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, a base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês, *in verbis*:

Art. 7º A base de cálculo e respectiva alíquota reduzida do IOF são (Lei nº8.894, de 1994, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 64, inciso I):

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

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

1. mutuário pessoa jurídica: 0,0041%;

De acordo com o dispositivo legal acima, foram elaboradas tabelas do cálculo do IOF devido:

Mês	Somatório dos Saldos Devedores Diários	Somatório dos Acréscimos dos Saldos Devedores	IOF Principal (alíq. 0,0041%)	IOF Adicional (alíq. 0,38%)	IOF Total Devido no Mês
	{a}	{b}	{c}	{d}	{e}
01/2014	9.838.008.663,33	2.068.842,16	403.358,36	7.861,60	411.219,96
02/2014	8.919.075.530,04	1.947.378,19	365.682,10	7.400,04	373.082,13
03/2014	9.941.167.066,91	1.117.155,73	407.587,85	4.245,19	411.833,04
04/2014	9.673.339.770,04	2.075.170,73	396.606,93	7.885,65	404.492,58
05/2014	10.051.047.785,95	1.441.509,74	412.092,96	5.477,74	417.570,70
06/2014	9.762.474.796,49	2.085.957,64	400.261,47	7.926,64	408.188,11
07/2014	10.081.456.518,88	4.627.205,04	413.339,72	17.583,38	430.923,10

Mês	Somatório dos Saldos Devedores Diários	Somatório dos Acréscimos dos Saldos Devedores	IOF Principal (alíq. 0,0041%)	IOF Adicional (alíq. 0,38%)	IOF Total Devido no Mês
	{a}	{b}	{c}	{d}	{e}
08/2014	10.160.760.226,11	3.895.694,31	416.591,17	14.803,64	431.394,81
09/2014	9.927.006.512,03	7.810.679,86	407.007,27	29.680,58	436.687,85
10/2014	10.369.341.500,42	18.237.176,50	425.143,00	69.301,27	494.444,27
11/2014	10.119.160.748,94	2.890.057,93	414.885,59	10.982,22	425.867,81
12/2014	10.520.253.786,23	7.944.138,09	431.330,41	30.187,72	461.518,13
TOTAL					5.107.222,48

Onde:

{a} Somatório dos Saldos Devedores Diários no Mês

{b} Somatório dos Acréscimos Diários dos Saldos Devedores no Mês

{c} = {a} x 0,0041%

{d} = {b} x 0,38%

{e} = {c} + {d}

A recorrente se insurge contra o lançamento pedindo o seu cancelamento e abordando os seguintes aspectos: i) decadência; ii) da situação econômico-financeira da recorrente no ano calendário de 2014 e não incidência do IOF nas operações financeiras entre empresas do mesmo grupo econômico; e iii) não aplicação da multa de ofício;

Feitas essas breves considerações para melhor compreensão das matérias em debate, passa-se à análise das pretensões da recorrente nas preliminares e mérito.

Decadência

A recorrente defende a ocorrência da decadência dos meses de janeiro a maio de 2014 do IOF lançado, isso porque, por ser um tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se ao caso o artigo 150, do CTN c/c com o inciso I do art.173.

Nesse sentido, defende que, quando a antecipação de pagamento não é realizada – como no presente caso, haja vista a impossibilidade de conduta diversa a ser melhor destacada em tópico próprio –, a regra que se aplica é a do artigo 173, inciso I, do CTN, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Afirma ainda que, de acordo com o artigo 10, inciso I, do RIOF, o imposto será cobrado “no primeiro dia útil do mês subsequente ao de apuração, nas hipóteses em que a apuração da base de cálculo seja feita no último dia de cada mês”, ou seja, o IOF é um tributo de apuração mensal, de modo que no último dia de cada mês configura-se o fato gerador, momento em que se constituirá a base de cálculo para lançamento/pagamento do tributo no mês subsequente - logo, o exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido constituído é o mês imediatamente posterior ao que o IOF deveria ter sido pago, diferentemente do que entende a 1ª Turma da DRJ/SPO, que considera o exercício seguinte o ano fiscal posterior.

Dessa forma, conclui afirmando que os seguintes períodos lançados teriam sido atingidos pela decadência:

Fato gerador	Mês de lançamento	Início do prazo decadencial	Término do prazo decadencial	Data da lavratura do Auto de Infração
31/01/2014	Fev./14	01/03/2014	28/02/2019	15/07/2019
28/02/2014	Mar./14	01/04/2014	31/03/2019	15/07/2019
31/03/2014	Abr./14	01/05/2014	30/04/2019	15/07/2019
30/04/2014	Mai./14	01/06/2014	31/05/2019	15/07/2019
31/05/2014	Jun./14	01/07/2014	30/06/2019	15/07/2019

Sem razão a recorrente.

Como é cediço, o CTN estabelece o prazo de cinco anos como prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente ao tributo que tem lançamento na modalidade por homologação. Quanto ao termo inicial de contagem do prazo de decadência, o Código possui duas regras: a primeira estabelece como prazo inicial a data do fato gerador, no caso de ter ocorrido antecipação de pagamento do tributo (artigos 150, § 4º), e a segunda regra estabelece como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento ou quando houver dolo, fraude ou simulação (inciso I do art.173).

No caso concreto, como nada foi dito na autuação sobre o pagamento antecipado, deve então ser adotada a regra específica, de contagem do quinquênio a partir do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Verifica-se que o período de apuração mais antigo corresponde ao mês de janeiro/2014, com dia inicial do prazo decadencial em 01/01/2015. O termo final do referido prazo se deu em 31/12/2019. Como a ciência do auto de infração se deu em 15/07/2019, tem-se que nenhum dos períodos lançados foi alcançado pela decadência.

Por fim, não prospera a pretensão da recorrente de querer considerar o termo “exercício seguinte” como o “mês seguinte” ao da ocorrência do fato gerador mensal, posto que na legislação tributária o termo exercício, também conhecido como ano fiscal, é o período de 12

meses, sendo o mesmo período de tempo escolhido para se fazer a demonstração de resultados contábeis de uma empresa.

Na própria decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça ("STJ"), nos autos do Recurso Especial ("REsp") 973.733/SC, o Relator Ministro Luiz Fux deixa claro que o exercício fiscal para tal contagem se inicia em 1º de janeiro:

Na hipótese dos autos, o fato gerador mais remoto ocorreu em janeiro de 1991 e o mais recente em dezembro de 1994, iniciando-se o prazo decadencial no **primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 01/01/1992 e 01/01/1995**, respectivamente.

(negritos nossos)

Dessa forma, afasta-se a hipótese de ter ocorrido decadência no lançamento ora analisado.

Da situação econômico-financeira da recorrente no ano calendário de 2014 e não incidência do IOF nas operações financeiras entre empresas do mesmo grupo econômico

A recorrente explica neste tópico que ela e demais empresas do grupo econômico se encontravam em 2014 sob o regime de Recuperação Judicial, que ocorreu em 09 de janeiro de 2014, conforme se verifica do extrato processual do processo nº. 0000058-75.2014.8.26.0466 (**fls. 3.341/3345**), em trâmite perante a Vara Única da Comarca de Pontal/SP.

Nesse cenário, afirma que por possuir maior poder negocial no mercado e deter os bens e direitos passíveis de serem prestados como garantia a credores (i.e. parque industrial, faturamento da venda de açúcar e etanol, imóveis rurais próprios), contraia empréstimos junto a instituições financeiras e repassava-os às demais empresas do Grupo Carolo, com o único objetivo de preservá-las durante o cumprimento do PRJ, o que se assemelha, para fins jurídicos, ao compartilhamento de uma única "conta corrente" – hipótese na qual ausente o cunho financeiro no repasse de valores entre empresas de um mesmo grupo econômico, afastando a incidência do IOF.

Em que pese os argumentos da Recorrente, estes não devem prosperar, pois, ainda que se caracterizasse esse tipo de contrato como conta corrente, ainda assim as operações de créditos nele envolvidas estariam sujeitos ao IOF, conforme se verá em seguida.

Como é cediço, os contratos de conta corrente possuem características próprias e são utilizados principalmente pelos grupos econômicos que buscam uma gestão financeira unificada em que uma das empresas é escolhida para realizar essa função. Nesse tipo de contrato, duas ou mais pessoas jurídicas convencionam fazer remessas sucessivas de valores, anotando os débitos e créditos em uma conta única, a fim de verificar o saldo exigível ao final de um prazo determinado. Também nesse tipo de contrato não há definição prévia de quem seja credor ou devedor, haja vista que o montante das remessas forma um todo homogêneo que somente ao fim

do prazo estipulado é que se apurará quem ficou com saldo positivo nessa movimentação, ensejando a cobrança de juros de mora e permitindo a execução deste saldo.

No caso concreto, ainda que as operações alegadas pela recorrente possam se assemelhar ao contrato de conta corrente, essa questão torna-se irrelevante a solução da lide, visto que as operações envolvendo conta corrente também sofrem a incidência do IOF. O que o art. 13 da Lei nº 9.779, de 1999 tributa pelo IOF é a operação de crédito correspondente a mútuo de recursos financeiros, o que independe da natureza de vinculação entre as partes e da formalização de um contrato ou aspectos formais mediante os quais a operação se materializa, quer seja de mútuo, quer seja de conta corrente, basta a entrega do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado para que seja caracterizada uma operação de crédito correspondente a mútuo. Abaixo o conteúdo do dispositivo legal citado:

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.

O AD SRF nº 007, de 1999, abordou, entre outras questões, a incidência do IOF sobre as operações de mútuo referidas no art. 13 citado, tratando, especificamente em seu item 1, daquelas “realizadas por meio de conta corrente”, sem prazo de pagamento:

1. No caso de mútuo entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, sem prazo, realizado por meio de conta-corrente, o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF, devido nos termos do art. 13 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999:

a) incide somente em relação aos recursos entregues ou colocados à disposição do mutuário a partir de 1º de janeiro de 1999;

O Ato Declaratório SRF nº 30, de 24 de março de 1999, reforça esse entendimento de que o IOF incide sobre a operação correspondente a mútuo, independente da forma como o recurso foi disponibilizado, *in verbis*:

Art. 1º. 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.

(negrito nosso)

Nesse sentido, o Decreto nº 6.306, de 2007 (RIOF) esclarece que a expressão “operações de crédito” compreende as operações de empréstimo sob qualquer modalidade e mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física:

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

(...)

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

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

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

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

Por conseguinte, nas operações de créditos envolvidas na autuação, nas quais houve a disponibilização para pessoas jurídicas ligadas, ainda que tenha sido decorrente de adiantamentos a pessoas ligadas ou compensados posteriormente com valores devidos, houve a disponibilização de recursos financeiros para as jurídicas ligadas, estando caracterizado o mútuo pela transferência do domínio de coisa fungível (dinheiro), com a consequente incidência do IOF.

Esse mesmo entendimento tem sido prevalecente na CSRF do CARF, conforme denotam as seguintes ementas:

IOF. MÚTUO. OPERAÇÃO DE CONTA CORRENTE. GESTÃO DE CAIXA ÚNICO. DISPONIBILIZAÇÃO E/OU TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. INCIDÊNCIA.

A disponibilização e/ ou a transferência de recursos financeiros a outras pessoas jurídicas (coligadas), ainda que realizadas sem contratos escritos, mediante a escrituração contábil dos valores cedidos e/ ou transferidos, com a apuração periódica de saldos devedores, constitui operação de mútuo sujeita à incidência do IOF.

(acórdão nº9303-010.184, CSRF / 3ª Turma, relatoria do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, sessão de 12 de fevereiro de 2020)

DISPONIBILIZAÇÃO E/OU TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. OPERAÇÃO DE CONTA CORRENTE. APURAÇÃO PERIÓDICA DE SALDOS CREDITORES E DEVEDORES. INCIDÊNCIA.

A disponibilização e/ ou a transferência de recursos financeiros a outras pessoas jurídicas, ainda que realizadas sem contratos escritos, mediante a escrituração contábil dos valores cedidos e/ ou transferidos, com a apuração periódica de saldos devedores, constitui operação de mútuo sujeita à incidência do IOF.

(acórdão 9303-005.583, CSRF / 3ª Turma, relatoria do Conselheiro Andrada Canuto Natal, sessão de 13 de agosto de 2019)

Vale citar também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que vai no mesmo sentido aqui exposto neste voto (RESP nº 1.239.101/RJ):

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. Recurso especial não provido.

(negrito nosso)

Com essas considerações, rejeita-se os argumentos de defesa da Recorrente, mantendo-se integralmente a autuação fiscal.

Da não aplicação da multa de ofício

Neste tópico, a recorrente solicita, alternativamente, o cancelamento da multa de ofício, haja vista que a empresa, em Recuperação Judicial, encontrava-se em 2014 em grave situação financeira, em verdadeiro “estado de necessidade”, concentrando todos os seus esforços para a manutenção de sua atividade econômica e da preservação do seu grupo econômico.

Nesse cenário, aduz que, ao menos, deve ser cancelada a multa de ofício aplicada, já que a ausência de recolhimento do IOF deveu-se à ausência de recursos financeiros para tanto.

Sem razão à recorrente.

Como se percebe, a recorrente pede a relevação da penalidade aplicada em vista da situação financeira pela qual o grupo passou à época.

Quanto ao pedido de relevação de penalidade, entendo que inexistente previsão legal para a sua aplicação ao caso ora analisado, bem como, falta competência a este colegiado para análise desse tipo de pedido, pois cabe ao Ministro da Fazenda a competência para esse tipo de análise, conforme os artigos 26 e 40, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972:

Art. 26. Compete ao Ministro da Fazenda, em instância especial:

[...]

II - decidir sobre as propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes.

[...]

Art. 40. As propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes atenderão às características pessoais ou materiais da espécie julgada e serão restritas à dispensa total ou parcial de penalidade pecuniária, nos casos em que não houver reincidência nem sonegação, fraude ou conluio.

No caso ora analisado, no entanto, entendo que a recorrente não atende aos requisitos necessários para proposta de equidade, haja vista a reincidência da infração em anos seguintes, como constatado no processo nº 16004.720037/2020-18, a ser julgado nesta mesma sessão.

Como é cediço, a autoridade fiscal é vinculada à lei, que tem a multa de ofício lançada lastreada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Assim, não havendo qualquer dispositivo legal em sentido contrário que preveja a exclusão da multa de ofício aplicada, tem-se que o auditor cumpriu o seu dever de ofício, visto que a referida multa é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Deve ser mantida, portanto, a multa de ofício aplicada.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo