



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10972.720009/2013-20
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.366 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL E COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO
Interessado COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. FAZENDA NACIONAL. FUNDAMENTOS RELEVANTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Não se conhece do Recurso Especial quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos indicados como paradigmas são distintas daquela tratada no acórdão recorrido.

RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUINTE. NÃO CONHECIMENTO. DISSENSO JURISPRUDENCIAL. REQUISITO.

Não deve ser conhecido o recurso especial quando não ficar demonstrada a divergência de interpretação na legislação tributária. Se as razões de decidir, e não a interpretação da legislação tributária, num e noutro caso demonstram-se substancialmente diferentes, não há como extrair dos arestos o dissenso jurisprudencial apontado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do recurso da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Jorge Olmiro Lock Freire e Valcir Gassen. Designada para redigir o voto vencedor em relação ao não conhecimento do recurso da Fazenda Nacional a Conselheira Tatiana Midori Migiyama. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso do Contribuinte. Em função de substituírem os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Rodrigo da Costa Pôssas, não votaram os Conselheiros Rosaldo Trevisan e Vinícius Guimarães. Os votos dos Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Rodrigo da Costa Pôssas foram coletados na sessão de 18/02/2022. Conforme publicado em pauta, designado como redator ad hoc o Conselheiro Vinicius Guimarães. Julgamento iniciado na reunião de fevereiro de 2022.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Redator designado *Ad Hoc*

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Nos termos da Portaria CARF 107, de 04/08/2016, tendo em conta que o relator original, Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, não mais compõe a CSRF, foi designado pelo Presidente de Turma de Julgamento como redator *ad hoc* para este julgamento o Cons. Vinícius Guimarães. Nos termos do art. 58, § 5º, do Anexo II do RICARF, os Vinícius Guimarães e Rosaldo Trevisan não votaram neste julgamento, por terem sido colhidos os votos dos Cons. Rodrigo da Costa Pôssas e Luiz Eduardo de Oliveira Santos na sessão de fevereiro de 2022.

Como redator *ad hoc*, o Cons. Vinícius Guimarães serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo contra decisão tomada por meio do acórdão nº 3201-004.189, de 29 de agosto de 2018 (e-folhas 1.088 e segs.), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Operações de Crédito, câmbio e Seguros ou relativas a títulos ou valores mobiliários - IOF

Ano-calendário: 2008,2009

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA 2 DO CARF. APLICAÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade de normas, havendo expressa vedação no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

De conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei Tributária.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO. MÚTUO. MUTUARIAS SITUADAS NO EXTERIOR.

As operações de créditos concedidas pela contribuinte, na qualidade de mutuante, a suas subsidiárias no exterior, os quais não caracterizam empréstimo externo, sujeitam-se à incidência do IOF na modalidade crédito.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO. PARTICIPAÇÃO EM SOCIEDADE DE CONTA DE PARTICIPAÇÃO. FLUXO FINANCEIRO.

Não há incidência do IOF/Crédito sobre o fluxo financeiro decorrente da participação em Sociedade de Conta de Participação (SCP). da Companhia de Desenvolvimento

Econômico de Minas Gerais ("CODEMIG") em sociedade em conta de participação ("SCP").

A Lei 9.779/1999, em seu artigo 13, definiu como fato gerador do IOF a operação em que figure como fornecedora do crédito pessoa jurídica não financeira, mas desde que essa operação corresponda a mútuo de recursos financeiros.

No caso dos autos, os valores relativos ao fluxo financeiro estabelecido e contabilizados nas contas auditadas não podem ser considerados como mútuo a teor do que prescreve o art. 586 do Código Civil, não se sujeitando, portanto à incidência do IOF.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária. Assim, quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não sendo pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculados na forma da lei.

A divergência suscitada no recurso especial da Fazenda Nacional (e-folhas 1.126 e segs.) diz respeito à incidência do IOF sobre operações de crédito efetuadas entre empresas coligadas.

No entendimento da decisão recorrida, o fluxo financeiro decorrente da participação da Companhia de Desenvolvimento Econômico de Minas Gerais ("CODEMIG") em sociedade em conta de participação ("SCP") não constitui hipótese de incidência do IOF/Crédito. O fato de a União Brasileira de Metalurgia e Mineração entregar recursos financeiros para a CODEMIG e, posteriormente, receber dela o reembolso das despesas com tributos, em conformidade com a escritura pública de constituição da SCP não caracteriza, sempre conforme entendimento do Colegiado recorrido, relação mutuária.

O Recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme Despacho de Admissibilidade de e-folhas 1.138 e segs.

Contrarrazões do sujeito passivo às e-folhas 1.160 e segs. Pede que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não seja conhecido e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

A divergência suscitada no recurso especial do sujeito passivo (e-folhas 1.209 e segs.) refere-se à incidência do IOF/Crédito sobre remessas de valores para o exterior efetuadas por ele para suas subsidiárias. A decisão recorrida reconheceu a incidência do Imposto de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários, na modalidade IOF/crédito em operações de mútuo com coligadas no exterior, ainda que já tenha havido incidência do IOF/Câmbio.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às e-folhas 1.368 e segs. Pede que o recurso especial interposto pelo sujeito passivo não seja conhecido e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

É o Relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9303-013.366 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10972.720009/2013-20

Voto Vencido

Conselheiro Vinícius Guimarães, Redator *Ad Hoc*.

Como redator *ad hoc*, sirvo-me das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF.

Assim, tanto a ementa quanto o relatório e o voto a seguir foram retirados da pasta “T” da 3ª Turma da CSRF (mês de fevereiro de 2022), sendo o voto proferido pelo Cons. Rodrigo da Costa Pôssas na sessão de 18/02/2022. Naquela ocasião, após o voto do relator original pelo conhecimento e provimento do RE da Fazenda, e pelo não conhecimento do RE do Contribuinte, acompanhado pelo Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos no tocante ao conhecimento dos dois recursos, houve pedido de vista pela Cons. Tatiana Midori Migiyama, conforme registrado em Ata:

Vista para a conselheira Tatiana Midori Migiyama, convertida em vista coletiva. O relator votou por conhecer do Recurso Especial da Fazenda, e no mérito, votou por dar-lhe provimento; o relator votou por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. O conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos acompanhou no tocante ao conhecimento dos dois recursos. Nesse ponto houve o pedido de vista. Não votaram os demais conselheiros. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes. Presidiu a sessão a conselheira Adriana Gomes Rêgo.

Fizeram sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Fernando Mariz Masagão OAB/SP nº 287983 e a representante da Fazenda Nacional, Drª Maria Concília de Aragão Bastos.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se a reproduzir, na íntegra, o voto do Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, relator original, a seguir:

Voto do Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, proferido em 18/02/2022:

Contrarrazões do Sujeito Passivo

Em sede contrarrazões, o sujeito passivo requer que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não seja admitido.

Argumenta **(i)** que os acórdãos indicados como paradigma pela Fazenda tratam de matéria diversa da que foi examinada no acórdão recorrido, **(ii)** que não houve prequestionamento da matéria objeto do recurso fazendário, **(iii)** que não houve demonstração analítica da divergência e **(iv)** que a Fazenda intenta o reexame de matéria de prova.

Em relação ao item **(i)** acima, pontua que “o *substrato fático da presente autuação reside nas normas contratuais que regulam o cálculo da participação da CODEMIG nos resultados da SCP contratada entre ela e a Recorrida, o que, de plano, já constitui um óbice à*

apresentação de recurso especial no caso presente, qual seja: a fiscalização jamais poderia colacionar paradigmas que versassem sobre os mesmos fatos, eis que estes (isto é, os pagamentos realizados a título de participação na SCP) são determinados pelas cláusulas contratuais especificamente estipuladas entre as partes”.

Explica que as decisões paradigma analisaram contratos de contas correntes, tendo decidido que esse tipo de avença pode ser caracterizada como mútuo se uma das contratantes usar os recursos lançados ao conta corrente em valor maior daquele por ela aportado, situação que não ocorreu no vertente processo. Que a Fazenda esforça-se em demonstrar o dissenso com base no que seria uma interpretação divergente dos efeitos tributários da transferência de recursos financeiros entre empresas coligadas caracterizada como conta-corrente, mas que, no caso concreto, não há que se falar em conta-corrente.

Acrescenta que

Assim, não há remessas recíprocas de uma parte a outra para gestão administrativa comum, pagamentos de despesas, etc. O que há é a entrega dos valores devidos, com eventual reembolso, de parte da CODEMIG, da carga tributária suportada pela Recorrida sobre sua participação, segundo o contrato de SCP. A única semelhança com os fatos tratados nos paradigmas é a existência de um fluxo financeiro decorrente dos contratos, mas isto se observa em qualquer contrato oneroso e seria absurdo pretender que essa circunstância caracteriza a divergência suscitada pelo fisco.

Ainda que os argumentos da contrarrazoante façam crer que lhe assista parcial razão, na medida em que as suporte fático dos casos comparados revelem-se substancialmente diferentes, o fato é que há efetivamente uma interpretação divergente da legislação tributária aplicável. Ela encontra-se precisamente na ocorrência do fato impositivo na situação em que recursos financeiros são colocados à disposição de empresa do mesmo grupo sem que exista um contrato de mútuo assinado entre as partes. Nestas circunstâncias, demonstra-se irrelevante se isso acontece por meio de uma conta-corrente comum às empresas ou por tendo em vista uma Sociedade em Conta de Participação.

O Colegiado recorrido considerou que a existência de um contrato de mútuo é condição *sine qua non* para caracterização da operação de mútuo. Consta à e-folha 1.108 que

Denota-se, então, da previsão legal que a regra-matriz de incidência do IOF sobre operações de crédito praticadas por pessoas jurídicas não-financeiras exige a presença de um contrato de mútuo.

O acórdão paradigma 3301-002.282, por seu turno, consignou de forma indubitosa a desnecessidade do contrato de mútuo. Consta da ementa que

IOF. MÚTUOS PACTUADOS VERBALMENTE ENTRE EMPRESAS LIGADAS.

A utilização de uma rubrica contábil para registrar transferências de recursos entre empresas ligadas, sem contrato formal de mútuo, caracteriza a existência de uma conta-corrente, devendo-se apurar o IOF devido segundo as regras próprias das operações de crédito rotativo.

Ou seja, a despeito das diferenças factuais verificadas em cada caso, fato é que em algo as situações se assemelham e cada decisão deu à lei tributária, naquilo em que elas se identificam, interpretação divergente.

E, segundo me parece, essa conclusão afasta também, por si só, as demais alegações da contrarrazoante, no sentido de que não houve prequestionamento da matéria; não houve demonstração analítica da divergência; e de que a Fazenda intenta o reexame de matéria de prova. Salvo melhor juízo, todos esses apontamentos estão alicerçados no entendimento de que tratar-se-iam de matérias distintas. Contudo, como se viu, não se tratam.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional também defende que o recurso especial interposto pelo sujeito passivo não deve ter seguimento.

Segundo alega, *“resta patente, portanto, a diversidade dos quadros fáticos discutidos nas decisões cotejados (sic), bem como a falha na demonstração de similitude fática por parte da recorrente”*.

O recurso especial interposto pelo sujeito passivo é contra a exigência de IOF/Crédito sobre remessas decorrentes de mútuos celebrados pela empresa com pessoas jurídicas residentes no exterior.

A recorrente alega que a legislação é muito clara a respeito. Trata-se do artigo 2º, incisos I e II e parágrafo 2º do Decreto nº 6.306/2007, com o seguinte teor.

“Art. 2º. O IOF incide sobre:

I - operações de crédito realizadas:

(...)

II - operações de câmbio

(...)

Parágrafo 2º. Exclui-se da incidência do IOF referido no inciso I a operação de crédito externo, sem prejuízo da incidência definida no inciso II.

O acórdão recorrido, contudo, manteve a exigência, sob o fundamento de que a expressão *operação de crédito externo* limita-se ao ingresso de recursos financeiros do exterior para o país, seguindo as orientações editadas em atos normativos do Banco Central do Brasil – Bacen.

Em um primeiro momento, o recurso não foi admitido. A autoridade prolatora da decisão tomada no exame de admissibilidade do recurso especial entendeu que *“a matéria impugnada pelo contribuinte, naquele recurso (acórdão paradigma), embora tenha sido igual a matéria em discussão”* neste despacho de admissibilidade, teve decisão desfavorável ao sujeito passivo. *“Assim, o paradigma faz prova contra o contribuinte, ou seja, ao invés de provar divergência prova convergência com o acórdão recorrido”*.

Em sede de agravo, contudo, ponderou-se que

No caso concreto, se diz no agravo, ambos os acórdãos se debruçam sobre a tributação, pelo IOF, de operações que, no entender dos autuados, envolveriam “crédito externo” hipótese em que não haveria a tributação consoante o dispositivo legal nele mencionado. O acórdão recorrido decidiu não se tratar disso apoiando-se em **interpretação oriunda do Bacen**.

Já no acórdão paradigma, ainda segundo o agravante, para a mesma situação de tributação de IOF sobre “crédito externo”, a caracterização como tal pelo Bacen foi excluída para manter a exigência

De fato, é isso o que explica a recorrente no corpo do recurso especial ao fazer a demonstração analítica da divergência de interpretação da legislação tributária. Observe-se.

Em outras palavras, enquanto no julgamento do acórdão n. 9303-005840 - no qual havia, inclusive, norma determinando expressamente que na hipótese de ocorrer a operação definida pelas normas do BACEN esta seria considerada efetiva, para todos os efeitos, inclusive fiscais -, os ilustres conselheiros entenderam que a fiscalização tributária não estava a ela vinculada, uma vez que acatarem o procedimento da fiscalização de ignorá-las para caracterizar a operação como mútuo; no caso presente se deu o oposto: o acórdão recorrido ratificou uma tributação originada pelo empréstimo de um conceito estranho à legislação fiscal, sem que haja qualquer lei que determine que o conceito de “operações de crédito externo” é o mesmo daquele constante das normas do BACEN (o que deveria constar no Decreto n. 6306 ou em qualquer outro ato normativo) para manter uma exigência fiscal cujo próprio dispositivo em que a expressão consta (e que nada diz sobre sua definição ou sobre o emprego da definição regulatória) exclui – e isto apenas porque a jurisprudência judicial se firmou no equivocado sentido.

Contudo, *data maxima venia*, essa interpretação não é fiel aos fatos.

Com efeito, o que de fato ocorreu no acórdão paradigma não foi a decisão de *ignorar* as regras do Bacen para caracterizar a operação de mútuo. Em lugar disso, entendeu-se que as declarações feitas pelo contribuinte para o Bacen não correspondiam à verdade. Vejamos como se expressa o i. Relator do acórdão recorrido a esse respeito.

Como muito bem argumentou a Procuradoria da Fazenda Nacional, o que fez a autoridade autuante foi identificar, nas operações de entrada e saída de recursos, transações que não aquelas declaradas pela empresa, utilizando-se, para tanto, de conceitos de investimento externo direto para descaracterizar as declarações feitas pela contribuinte às autoridades monetárias. Posteriormente, dentro de suas competências privativas, a autoridade fiscal requalificou as operações realizadas pela contribuinte, da forma que entendeu ser a correta, demonstrando as repercussões tributárias, exercendo, com isso, sua atribuição constitucional e legal de fiscalizar e lançar tributos federais.

Desta forma, revela-se inexistente o único ponto de divergência arguido pela recorrente, já que, como foi bem pontuado no exame de admissibilidade, as decisões confrontadas são ambas contrárias à pretensão da recorrente.

Mas não é somente esse o problema.

O acórdão recorrido, como se depreende da leitura do inteiro teor da decisão sobre a matéria, não emitiu absolutamente nenhum juízo de pertinência acerca da legislação do Banco Central do Brasil. Com efeito, não há menção alguma a esse respeito.

Entendo que o recurso especial do sujeito passivo não deve ser conhecido.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães (voto do Cons. Rodrigo da Costa Pôssas)

Voto Vencedor

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Redatora designada.

Primeiramente peço vênia ao nobre ex-conselheiro relator, Rodrigo da Costa Pôssas, para esposar os fundamentos que direcionaram o colegiado, por voto de qualidade, pelo não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional que, por sua vez, suscitou divergência quanto à incidência do IOF sobre operações de crédito efetuadas entre empresas coligadas.

Para melhor elucidar o direcionamento pelo não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, é de se recordar:

- Ementa do acórdão recorrido:

“OPERAÇÕES DE CRÉDITO. PARTICIPAÇÃO EM SOCIEDADE DE CONTA DE PARTICIPAÇÃO. FLUXO FINANCEIRO.

*Não há incidência do IOF/Crédito sobre o fluxo financeiro decorrente da participação em Sociedade de Conta de Participação (SCP). da **Companhia de Desenvolvimento Econômico de Minas Gerais ("CODEMIG")** em sociedade em conta de participação ("SCP").*

A Lei 9.779/1999, em seu artigo 13, definiu como fato gerador do IOF a operação em que figure como fornecedora do crédito pessoa jurídica não financeira, mas desde que essa operação corresponda a mútuo de recursos financeiros.

No caso dos autos, os valores relativos ao fluxo financeiro estabelecido e contabilizados nas contas auditadas não podem ser considerados como mútuo.”

- Ementa dos arestos indicados como paradigma:

- Acórdão nº 3301-002.282:

“IOF. ADIANTAMENTOS EFETUADOS PARA EMPRESAS LIGADAS COM A FINALIDADE DE PAGAMENTOS DE DESPESAS.

*A utilização de uma rubrica contábil com a finalidade de pagamento de despesas de empresas ligadas, **sem contrato formal de mútuo**, caracteriza a existência de uma conta-corrente, devendo-se apurar o IOF devido segundo as regras próprias das operações de crédito rotativo.*

IOF. MÚTUOS PACTUADOS VERBALMENTE ENTRE EMPRESAS LIGADAS.

A utilização de uma rubrica contábil para registrar transferências de recursos entre empresas ligadas, sem contrato formal de mútuo, caracteriza a existência de uma conta-corrente, devendo-se apurar o IOF devido segundo as regras próprias das operações de crédito rotativo.

- Acórdão nº 3401-002.490

“IOF. CONTA CORRENTE. RECURSOS DE EMPRESAS DO MESMO GRUPO EMPRESARIAL. UTILIZAÇÃO. INCIDÊNCIA.

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

Depreendendo-se da leitura dos arestos acima, entende-se que não há como se conhecer do recurso, eis que:

- os acórdãos 3301-002282 e 3401-002490 indicados como paradigma trataram de matéria diversa daquela examinada pelo acórdão 3201-004189;
- o cerne fático da presente autuação reside nas normas contratuais que regulam o cálculo da participação da CODEMIG nos resultados da SCP contratada entre ela e a Recorrida; E os acórdãos 3301-002282 e 3401-002490 analisaram contratos de contas correntes distintos, tendo decidido ainda que esse tipo de avença pode ser caracterizada como mútuo, se uma das contratantes usar os recursos lançados ao conta corrente em valor maior daquele por ela aportado, situação de todo inexistente nestes autos.

Em vista do exposto, por ausência de similitude fática, votamos por não conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama