



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

Processo nº 10980.721730/2013-38
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3402-000.786 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 28 de abril de 2016
Assunto IOF
Recorrentes ALL AMÉRICA LATINA LOGÍSTICA S.A.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora. Presenciaram o julgamento o Dr. Sol Alexander Sandrini Pereira, OAB/RJ 140.427, advogado da Recorrente, e o Dr. Pedro Augusto Junger Cestari, Procurador da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e recurso de ofício interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Curitiba/PR, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte sobre a cobrança de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativa a Títulos ou Valores Mobiliários (“IOF”), consubstanciada no auto de infração em questão. Tal autuação versa, em apertada síntese, sobre a concessão de empréstimos entre empresas do mesmo grupo, sem o

respectivo recolhimento do IOF, no importe de R\$ 17.896.184,24, sobre os quais ainda incidem juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, com riqueza de detalhes, colaciono os principais trechos do acórdão recorrido *in verbis*:

3. Os valores autuados foram apurados a partir dos fatos relatados no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal de fls.488-492, onde a autoridade fiscal assim se manifesta:

(...)

3. Da Análise aos Registros Contábeis e do Crédito Tributário Constituído; O plano de contas contábil adotado pelo sujeito passivo (holding de seu grupo econômico), relaciona no 'Realizável a Longo Prazo' (Ativo Não Circulante), a conta denominada Partes Relacionadas' (cód. 12105), a qual, em suas subcontas, quer sintéticas, quer analíticas, é representativa de fluxo de recursos financeiros entre a ALL América Latina Logística S.A. e as demais empresas conglomeradas.

Nessa contextura, algumas dessas subcontas registraram no ano de 2009 freqüentes saldos diários devedores, indicando, naquele ano, as cessões de créditos da holding (mutuante), para empresas por ela controladas (mutuarias).

Conseqüentemente, na forma do art. 128 do CTN (Lei n.º 5.172, de 25/10/1966) e na explícita definição da Lei n.º 9.779, de 19/10/1999, art. 13, §§ 1º e 2º, a mutuante ALL América Latina Logística S.A., CNPJ n.º 02.387.241/000160 é a responsável pelo cumprimento da obrigação tributária principal relativa ao IOF incidente sobre tais cessões.

Sem embargo, dentro do mencionado grupamento contábil denominado 'Partes Relacionadas', as subcontas que em variados períodos do ano-calendário de 2009 apresentaram saldos devedores foram as seguintes:

- 1210502032 ALL — Argentina' (conta sintética contendo as contas analíticas 1210502032001 ALL Argentina' e 1210502032002 Variação Cambial', ambas referentes a ALL América Latina Logística Central S.A., empresa argentina);
- 1210502002001 ALL do Brasil' (conta analítica referente a ALL América Latina Logística Malha Sul S.A. CNPJ n.º 01.258.944/000126)
- 1210502005001 ALL Intermodal (conta analítica referente a ALL América Latina Logística Intermodal S.A. CNPJ n.º 03.172.874/000114) ; • 1210502008001 Ferroban" (conta analítica referente a FERROBAN / ALL América Latina Logística Malha Paulista S.A. CNPJ n.º 02.502.844/000166) ; • 1210502007001 Ferronorte' (conta analítica referente a FERRONORTE/ALL América Latina Logística Malha Norte S.A.CNPJ n.º 24.962.466/000136);
- 1210502022001 Ferronorte Locadora de Vagões* (conta analítica referente a FERRONORTE LOCADORA DE VAGÕES S.A. CNPJ n.º

09.931.497/000112) ; • 1210502031001 Jpespe' (J.P.E.S.P.E Empreendimentos e Participações Ltda. CNPJ n.º 09.085.491/000195);

• 1210502009001 Novoeste' (conta analítica referente a NOVOESTE / ALL América Logística Malha Oeste S.A. CNPJ n.º 39.115.514/000128) ; • 1210502012001 Overseas' (conta analítica referente a ALL OVERSEAS empresa caimanesa);

• 1210502011001 Portofer' (conta analítica referente a PORTOFER TRANSPORTE FERROVIÁRIO LTDA. CNPJ n.º 08.835.800/000151);

• 1210502014001 Santa Fé Vagões (conta analítica referente a SANTA FÉ VAGÕES S.A. CNPJ n.º 06.186.839/000142);

Além dessas, porém fora do aludido agrupamento 'Partes Relacionadas', mas igualmente contido no 'Realizável a Longo Prazo', a conta '1210301001 Jpespe', componente do subgrupo '12103 Adiant p/Futuro Investimento', é mais uma conta representativa de fluxo de recursos, ou haveres, vertidos da holding para uma de suas controladas, no caso a J.P.E.S.P.E Empreendimentos e Participações Ltda. CNPJ n.º 09.085.491/000195, o que faz com que os saldos devedores dessa conta também estejam sujeitos à tributação pelo IOF, ao menos enquanto os respectivos valores cedidos não tenham sido registrados como capital social da investida ou, eventualmente, devolvidos à origem.

De todo modo, no que tange as contas (i) '1210502002001 ALL do Brasil' (ALL América Latina Logística Malha Sul S.A. CNPJ n.º 01.258.944/000126), (ii) '1210502032 ALL Argentina' (América Latina Logística Central S.A.) e (iii) '1210502012001 Overseas' (ALL OVERSEAS), constam dos autos, os seguintes documentos apresentados pelo sujeito passivo: (i) Instrumentos Particulares de Adiantamentos para Futuros Aumentos de Capital com os correspondentes termos de efetivação de transferências parciais de numerários, (ii) Contratos Internacionais de Mútuo e respectivos Contratos de Câmbio, e (iii) Ata de Reunião do Conselho de Administração, realizada em 09/03/2007, com Boletins de Subscrição de Ações de nº 1/63 a 6/63.

Nada obstante, no que concerne à primeira dessas contas ('1210502002001 ALL do Brasil'), os referidos instrumentos particulares, dois no total, foram firmados, respectivamente, em 09/06/2009 e 09/12/2009, descrevendo adiantamentos para futuro aumento de capital orçados, no primeiro documento, em até R\$ 150.000.000,00 (cento e cinquenta milhões de reais), a serem efetuados entre 10/06/2009 e 05/12/2009, e, no segundo, com orçamento previsto de até R\$ 325.000.000,00 (trezentos e vinte e cinco milhões de reais), em adiantamentos efetuáveis no período de 09/12/2009 a 18/05/2010.

Nesse caso, quer os Instrumentos Particulares de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital apresentados, quer os correspondentes termos dos adiantamentos parciais, não se prestam para comprovar seus efeitos junto a terceiros, visto que, na ocasião em que foram elaborados, não foram levados a registro público, em clara oposição e, portanto, ao desamparo do que preconiza o art. 221 do Código Civil (Lei n.º 10.406, de 10/01/2002).

Ademais esses documentos se referem genericamente a limites "até" os montantes citados, caracterizando, na verdade a cessão de créditos rotativos, sem clara definição do valor do principal a ser realmente utilizado nas operações creditórias que reportam.

Relativamente à segunda conta citada ('1210502032 ALL Argentina'), os Contratos Internacionais de Mútuo, ainda que acompanhados dos respectivos contratos de câmbio, também não se aproveitam para a demonstração cabal junto a terceiros, de que os valores cedidos, as condições e os prazos de devolução que descrevem, foram de fato pré-estabelecidas, haja vista que, além da aparente falta de registro da data de reconhecimento cartorial das assinaturas firmadas por representantes da mutuante (ALL América Latina Logística S.A.), observa-se também, ainda nos citados contratos de mútuo, a completa ausência de qualquer assinatura nos respectivos campos reservados a representantes da mutuária (América Latina Logística Central S.A. ALL Argentina).

Já com relação à terceira conta mencionada, em que pese o prévio registro público dos documentos apresentados, eles, na verdade, referem-se a condições e prazos fixados para aquisição de ações emitidas pela própria ALL América Latina Logística S.A., sem que os respectivos textos façam qualquer menção a Overseas (ALL OVERSEAS).

Portanto, tais documentos, per se, não podem ser tomados como comprobatórios de algum virtual acordo, eventualmente selado entre a ALL América Latina Logística S.A. e a destinatária contábil dos recursos escriturados a debito na conta 1210502012001 Overseas'.

Dessa maneira, diante da ausência de incontestada documentação comprobatória de que as partes envolvidas (mutuante e mutuárias) estabeleceram previamente os montantes das operações de mútuos que, entre si, efetuariam no transcorrer do ano de 2009, tem-se que a incidência tributária do IOF relativa a toda e qualquer das contas contábeis discriminadas no presente Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal se enquadra na situação prevista na redação atual do art. 7º, I, "a" do Decreto 6.303, de 2007, ou seja, a que se aplica aos créditos rotativos, em que não há prévia definição do valor do principal a ser utilizado em tais operações creditórias.

Assim, não só os respectivos somatórios mensais dos saldos devedores diários dessas contas sujeitam-se ao IOF à alíquota de 0,0041%, mas, nesse caso, também o somatório mensal dos acréscimos diários devedores, dessas mesmas contas, submete-se à alíquota adicional de 0,38%, conforme prescrevem os §§ 15 e 16 desse citado art. 7º, do Decreto n.º 6.303, de 2007.

(...)

4. A contribuinte foi cientificada da exigência em 27/03/2013. Na impugnação de fls. 508-534, argumenta:

(...) como será objeto de esclarecimento nas páginas seguintes, a Processada teve, pelo d. fiscal atuante, a sua contabilidade desconsiderada para os efeitos de apuração da base de cálculo do

imposto objeto da exigência ora guerreada, fazendo incidir sobre todos os valores constantes do saldo das contas das subsidiárias as alíquotas de 0,0041% e 0,38%, de acordo com critério próprio e que, em muitas das vezes, carece de fundamento legal para sua imposição.

O que, de fato, ocorreu na contabilidade apresentada e analisada pela fiscalização foi que os valores que eventualmente serviram de empréstimos para as controladas da Processada, com seus devidos contratos de mútuo e com o IOF devidamente recolhido, foram creditados nas contas operacionais existentes entre a Processada e suas controladas/coligadas, já que o sujeito passivo se constitui em uma empresa que opera como OTM OPERADOR TRANSPORTADOR MULTIMODAL DE CARGAS, devidamente autorizado pela ANTT (doc. 02).

Desta forma, caso o d. fiscal autuante tivesse seccionado as operações, distinguindo e identificando os valores que se direcionavam a reembolso de despesas, adiantamento para futuro aumento de capital ou, ainda, transferências para PAGAMENTO de transporte ferroviário de cargas, transportes estes subcontratados pela Processada às suas controladas/coligadas/subsidiárias, verificaria que todas os lançamentos contábeis estão em conformidade com as determinações legais e que nenhum prejuízo ao Erário foi impingido.

Como se vê, houve desídia da fiscalização na apuração concreta dos fatos geradores do imposto ora inquinado já que, somente a planilha contendo a identificação pormenorizada das relações comerciais operacionais havidas entre as empresas, denominadas DCL's (Despacho de Carga Lotação), conta com mais de 6.400 (seis mil e quatrocentas) páginas, com lançamentos individuais das faturas com clientes (doc. 03 amostragem) e que, ao final, serviriam de base para que o pagamento fosse realizado pela Processada às suas controladas/coligadas, em evidente remuneração ou reembolso pelos serviços prestados que foram subcontratados.

O que havia por parte da empresa Holding, ora Processada, em relação às suas controladas era, de fato, um pagamento similar ao que se chama comumente de "faturado", tendo as coligadas prestado vários serviços durante determinados prazos e que recebiam, como de praxe, os valores relativos às despesas havidas com os transportes efetuados (reembolsos), ou mesmo o pagamento pelos serviços subcontratados, todos de forma consolidada, e devidamente faturados pelas coligadas contra a holding Processada.

(...)

SÍNTESE DAS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA PROCESSADA E PELAS EMPRESAS CONTROLADAS E/OU COLIGADAS (...)

A fim de operar sua finalidade, a Processada se utiliza das malhas ferroviárias e rodoviárias para transporte dos produtos que lhe são contratados, sendo que as malhas ferroviárias possuem concessões públicas, algumas das quais concedidas às controladas ou coligadas da Processada, assim como os vagões para transportes dos diferentes produtos (grãos, combustíveis, minérios, etc.) e os armazéns para

A exemplificar: tendo sido a Processada contratada para transportar uma carga do ponto A para o ponto C, porém, sendo a mesma detentora de empresas concessionárias das linhas ferroviárias distintas, capazes de cobrir o trajeto até os limites do ponto A ao ponto B e do ponto B ao ponto C, precisará ela se utilizar da malha férrea de duas empresas controladas para realizar o serviço contratado, fazendo chegar a carga até o seu destino final ("C").

Tal hipótese de utilização de trecho de ferrovia, cujo uso e gozo pertencem a "terceiro", surge como meio indispensável da plenitude da prestação de serviço e vem prevista no artigo 6º do Decreto nº 1.832/96 (...).

Ocorre que, via de regra, a Processada subcontratava os transportes contratados pelos Clientes às suas controladas/coligadas que, por certo, receberiam o valor do transporte ao faturarem este serviço contra a controladora (sua contratante Doc. 05 correlação Notas Fiscais x DCL's).

Porém, como detentora de participação relevante no capital de suas controladas/coligadas, a Processada recebia valores dos contratos junto aos seus clientes (Usiminas, BUNGE Alimentos, Cargill Agrícola, Votorantin Cimentos, Cia Brasileira de Petróleos, etc doc. 06 Cópia do Livro de entradas), relativos às operações desempenhadas individualmente por cada uma, pois que também possuíam operações independentes das havidas em conjunto com a Holding Processada sem que, com isso, houvesse qualquer pagamento por operação de crédito (Acréscimos ao Saldo Devedor) que pudesse ensejar o fato gerador do Imposto sobre Operações Financeiras.

(...)"2 DO DIREITO (...)

2.1 ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL (AFAC) AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL REGISTRO EM JUNTA COMERCIAL ALL do Brasil (ALL America Latina Logística Malha Sul S/A)

(...)

Ora Senhor Julgador, considerar como operações de empréstimo adiantamentos para futuro aumento de capital, exclusivamente por ausência de averbação em Registro Público, não resiste a nenhuma lógica, seja ela do ponto de vista do Direito Civil seja em face do Direito Tributário.

Esse "formalismo" criado e exigido pelo fiscal atuante inexistente no ordenamento de regência do I0F e caracteriza de sua parte uma presunção de ilegalidade, até mesmo fraude na operação, uma simulação, no mínimo, praticada por uma empresa do quilate da contribuinte, companhia aberta, seja a Investidora seja a Receptora do investimento, ressalte-se, sujeitas, ambas, à auditoria externa e às normas da CVM.

Saiba o douto fiscal atuante que fraude não se presume, tem que ser inequivocamente demonstrada, comprovada. (...)

Tratando-se de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital entre 2 empresas do mesmo grupo econômico não é imperioso e indispensável que se leve a registro o documento firmado entre as partes, para que produza os devidos efeitos legais. Até mesmo para os fins judiciais, em conformidade com o art. 585, II, do CPC, o instrumento particular dispensa até a assinatura de testemunhas para produzir efeitos, necessitando a assinatura de 2 testemunhas apenas e tão somente para que se constitua em título executivo extrajudicial, mas não desnaturaliza a força probante do documento. (...)

Portanto, ao revés do afirmado pela fiscalização, não houve qualquer ou empréstimo fictício na operação sub censura, tendo toda a documentação colocada a sua disposição se prestado SIM a comprovar a legitimidade das operações, já que, independentemente da ausência de averbação dos contratos em Registro Público, ato absolutamente dispensável em se tratando de empresas do mesmo grupo e das normas do Direito Civil, os adiantamentos tiveram o seu objetivo, a destinação prévia, devidamente atingido, qual seja, o AUMENTO DE CAPITAL DA EMPRESA RECEPTORA DO INVESTIMENTO, a ALL AMÉRICA LATINA LOGÍSTICA MALHA SUL S/A!

Este Adiantamento Para Aumento de Capital foi devidamente formalizado pela empresa Receptora do Investimento e pode ser verificado pela Delegacia de Julgamento através do exame de cópia fiel da AGE de aumento do capital social da empresa acima citada, realizada em 18/05/2010, com registro na JUCEPAR em 25/05/2010, bem como a indispensável homologação do aumento pela Agência Nacional de Transportes Terrestres ANTT (doe. Nº 07), a qual está subordinada, na qualidade de concessionária de serviços públicos, consoante Portaria SMR 9, de 28/10/2010, DOU de 05/11/2010.

[...]2.1.1 ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL (AFAC) AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL REGISTRO EM JUNTA COMERCIAL J. P.E.S.P.E. Empreendimentos e Participações Ltda.

Idêntico entendimento aplicou o d. fiscal autuante no que concerne à conta de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital da controlada J.P.E.S.P.E. Empreendimentos e Participações Ltda., (...)

Neste ponto, mais uma vez, fica explicitada a má vontade com que o d. fiscal analisou a documentação da Processada, uma vez que os valores relativos a esta conta, que totalizava à época R\$ 62.641.592,93, foram devidamente integralizados ao capital social da controlada em 30/11/2009, então já com a denominação de Multimodal Participações Ltda., através de sua 4a alteração contratual datada de 30/11/2009, registrada na JUCEPAR sob o nº 48.911/100 (doc. 09)

Desta forma, mais uma vez, improcede a pretensão fiscal de exigir IOF sobre os Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital AFAC contabilizados à controlada J.P.E.S.P.E. Empreendimentos e Participações Ltda., conforme os argumentos apresentados no tópico anterior.

**2.2 CONTRATOS INTERNACIONAIS DE MÚTUO CÂMBIO
PAGAMENTOS EFETUADOS DE IOF IMPROCEDÊNCIA DA**

AUTUAÇÃO O d. fiscal autuante, em sua linha de raciocínio, entendeu por bem desclassificar a contabilidade da Processada para caracterizar todo o saldo existente na conta da coligada ALL ARGENTINA (CONTA 1210502032) como sendo fato gerador do imposto sob exame, (...)

Ocorre que as únicas operações de mútuo havidas entre a Processada e a 'ALL Argentina' foram devidamente comprovadas com os respectivos contratos internacionais de mútuo e seus registros perante o órgão competente, o Banco Central do Brasil, consoante comprovam os documentos constantes de fls. 278/302, já anexados a este processo.

Com relação a estes contratos, a Processada efetuou regularmente os pagamentos relativos ao Imposto sobre Operações Financeiras devido, consoante PER/DCOMP ora anexada (doc. 10) (...)

No que tange aos demais movimentos existentes na conta analisada pela d. fiscalização, vale relembrar o resumo das operações da Processada e suas controladas/coligadas feito acima, vez que a Processada contratava com seus clientes e subcontratava suas controladas, responsabilizando-se pelo reembolso da despesas ou pagamento pelo transporte efetuado de acordo com a necessidade de seus clientes. (...)

2.2.1 SANTA FÉ VAGÕES S/A INSTRUMENTOS PARTICULARES DE MÚTUA IOF DEVIDAMENTE RECOLHIDO E COMPROVADO IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO O mesmo procedimento foi utilizado com a controlada SANTA FÉ VAGÕES S/A, no que concerne às operações de mútuo com contratos devidamente formalizados entre as partes.

O d. fiscal autuante simplesmente desconsiderou a contabilidade e os contratos apresentados, assim como não apurou ou computou os pagamentos efetuados a título de recolhimento do IOF devido, ora devidamente anexados (doc. 11), e que servem para infirmar a exigência fiscal neste particular, devendo também ser cancelada a exigência relativa à subconta 1210502014001 (fls. 406).(...)

ALL OVERSEAS EXERCÍCIO DE STOCK OPTIONS NÃO CONFIGURAÇÃO DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA INCIDÊNCIA DE IOF No ponto da autuação fiscal relativo à subconta da coligada ALL OVERSEAS, apresentou a Processada à fiscalização os documentos acostados às fls. 229/236 (doc. 13), justificando a movimentação como sendo (fls. 203):

"Conta 1210502012 — Overseas: O valor constante nessa conta trata-se de depósito efetuado por beneficiário do programa de Stock Option da companhia o qual era residente no exterior Desta forma não houve contrato de câmbio para a operação. Segue anexo a ATA do conselho de Administração realizada em 09 de março de 2007. Nesta Ata os valores referentes ao beneficiário depositante constam nas letras 'A' a 'F' e totalizam o valor de R\$ 5.750.000,00. A diferença entre esse valor e o valor depositado refere-se a atualização do IGPM no período de março de 2007 até a data do depósito. Segue ainda a ATA de

subscrição de ações para comprovação da origem do depósito. Posteriormente o valor foi transferido para a conta da ALL no Brasil."

Pela leitura dos esclarecimentos acima, verifica-se que a opção de ações exercida por sócio, com a remuneração devida por elas, não se enquadra na definição de "operação de crédito" de que trata o art. 13, §1º, da Lei nº 9.779/99 (art. 2o, I, do Decreto 6306/2007), e não pode ser utilizado para majorar a base de cálculo do imposto sob censura, devendo ser cancelada a exigência neste ponto.

CONTA CORRENTE OPERACIONAL EXISTENTE PARA CONTROLE DE PAGAMENTOS DAS COLIGADAS/CONTROLADAS SUBCONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS, REEMBOLSO DE DESPESAS E ESTORNOS NÃO CONSIDERADOS PONTO COMUM ÀS 11 (ONZE) EMPRESAS COLIGADAS/CONTROLADAS (...) como já apresentado anteriormente, laborou em equívoco a fiscalização por evidente desídia na análise de mais de 320.000 (trezentos e vinte mil) lançamentos, constantes da contabilidade sob a descrição de DCUs DESPACHO DE CARGA E LOTAÇÃO, que tratam da movimentação havida para a prestação do serviço de transporte pelo modal ferroviário, e que refletem claramente a movimentação, individualizada por Fornecedor e que, tendo como contrapartida os pagamentos feitos pela Holding, ora Processada, na qualidade de OTM Operador Transportador Multimodal, evidenciam a lisura do procedimento e o afastamento de qualquer argumento quanto à sua inclusão na base de cálculo do IOF, por absoluta ausência de previsão legal.

(...)

Ademais, este procedimento é largamente utilizado pelas maiores empresas do País que possuem coligadas que prestam serviços correlacionados, objetivando a otimização dos procedimentos financeiros de compensação, através da criação de um caixa único, para extinção de obrigações das partes signatárias, como forma de pagamento simplificado, evitando-se deslocamentos de fundos e despesas, garantindo às partes contratantes maior poder de negociação perante seus fornecedores e instituições bancárias, possibilitando, indubitavelmente, melhor administração financeira dos seus recursos.

A adoção de sistema de conta-corrente de gestão única é, portanto, prática comum entre empresas coligadas de grande porte, caso da Processada, que prestam serviços a clientes comuns, já que agiliza o fluxo e a remuneração dos serviços, cujo saldo não se constitui, de forma alguma, em concessão de crédito de uma ou outra sociedade, afastando assim a tipicidade do art. 13, §1º, da Lei nº 9.779/99 (art. 2o, I, do Decreto 6306/2007).

[...]Por outro lado, o conceito civil de mútuo segundo a melhor doutrina, no caso dos autos o mútuo feneratício, vai em sentido totalmente oposto àquele que o d. fiscal tenta empregar para impor a tributação de IOF à Processada, pois que o mesmo pressupõe a entrega de dinheiro à outrem, transferindo-lhe a propriedade, para que o mesmo seja utilizado pelo mutuário da forma como lhe aprouver.

Assim, estamos diante de caso totalmente peculiar, pois a fiscalização não somente desclassificou toda a contabilidade da Processada como, também, utilizou-se de uma conta-corrente, de caixa único de gestão, para reunir o somatório do suposto saldo devedor diário e acréscimos ao saldo devedor, sem considerar que a Processada possui contratos em conjunto com suas coligadas e que a prática deste tipo de gestão, em negócios complexos, é largamente utilizada sem que se configure hipótese de incidência de IOF.

(...)

DO REQUERIMENTO DE PERÍCIA ART. 57, IV, C/C ART. 36 DO DECRETO nº 7.574/2011 NECESSIDADE DE ANÁLISE INDIVIDUALIZADA DOS LANÇAMENTOS A FIM DE SE APURAR OU AFASTAR OS EVENTUAIS FATOS GERADORES DO IMPOSTO OBJETO DA AUTUAÇÃO (...) Como dito anteriormente, o d. fiscal autuante, ao se deparar com a enorme quantidade de lançamentos constante dos livros razão diário, transmitidos pelo Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), e ao verificar que a sua análise criteriosa envolveria a verificação e cruzamento de informações constantes em mais de 6.400 (seis mil e quatrocentas) folhas de lançamentos, cada uma com mais de 50 lançamentos, totalizando cerca de 320.000 (trezentos e vinte mil) itens a verificar, tendo que se identificar as contraprestações de serviços, os créditos financeiros e os estornos realizados, simplesmente desconsiderou a Escrituração Contábil Digital (ECD) e glosou todos os lançamentos da conta como sendo operações de crédito sujeitas à incidência de IOF. Aplicou, sem sombra de dúvidas, a chamada "lei do menor esforço", transferindo o ônus da prova ao contribuinte, no caso, à Processada.

(...)

Assim, é de clareza solar que a fiscalização utilizou-se de presunções para desclassificar a escrituração da Processada, (...)

Esta é a razão pela qual o deferimento de realização de perícia decorre do princípio da ampla instrução probatória e que, segundo a melhor doutrina, advém do princípio da ampla defesa, (...)

Descarte requer a Processada se digne V. Sa. em determinar a realização de perícia na escrituração contábil analisada pelo d. fiscal autuante, relativa ao ano de 2009, a fim de que sejam segregados os valores dos lançamentos relativos às operações comerciais e societárias (AFAC) dos valores relacionados às operações financeiras e, destas, sejam evidenciadas quais se referem a operações de mútuo ou crédito passíveis de incidência do Imposto sobre Operações Financeiras, devendo ser computado, por seu turno, os pagamentos efetuados pela Processada a este título.

(...)

Sobreveio então o Acórdão 06-42.479, da 2ª Turma da DRJ/CTA, dando parcial provimento à impugnação da Contribuinte, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

IOF NÃO INCIDÊNCIA. AFAC.

Impõe-se afastar a incidência do IOF sobre valores movimentados a título de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital AFAC quando devidamente capitalizados e registrados na Junta Comercial.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A compensação declarada extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação e constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

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

A utilização de uma rubrica contábil com de adiantamentos de despesas à 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.

CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA OU DOCTRINA.

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões administrativas ou judiciais proferidas em processos dos quais não participe o interessado ou que não possuam eficácia erga omnes, e nem a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Sendo os documentos acostados aos autos claros, permitindo um adequado julgamento, torna-se prescindível a realização de perícia ou diligência para a solução da controvérsia.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho, por meio de peça recursal de fls 1232/1258, repisando os argumentos trazidos em sua impugnação ao lançamento tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

O contribuinte teve ciência do Acordão proferido pela DRJ em 07/08/2013, conforme AR de fls. 1231 e apresentou em 02/09/2013 o recurso voluntário de fls. 1232/1258,

conforme artigo 33 do Decreto 70.235/72. Assim, o recurso é tempestivo e os demais requisitos de admissibilidade encontram-se preenchidos, então dele tomo conhecimento.

Já passando à análise da controvérsia, saliento que a Recorrente afirma que não ocorreu o fato gerador do IOF *in casu*. Isto porque os valores vinculados às Contas que foram objeto de autuação dizem respeito a operações entre ela e demais pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico. No seu sentir, tal situação não se enquadra na hipótese de incidência traçada pela legislação para o referido imposto, o mútuo, capaz de lhe atribuir a condição de responsável pelo pagamento do IOF (artigo 13 da Lei n. 9.779/99 e artigos 2º, inciso I, alínea “a” e 3º, §3º, inciso III, do Decreto n. 6.306/2007).

Nesse sentido, a Recorrente assegura que as operações que levaram aos lançamentos tributários são relativos a conta corrente, cujo objeto é a centralização de caixas das empresas, com gestão unificada das disponibilidades. Assim, ao tributar tais valores pelo IOF, que fora do mercado financeiro só incide sobre os contratos de mútuo, a Fiscalização estaria infringindo o princípio da legalidade, ao ir na contramão do artigo 13 da Lei n. 9.779/99.

Tal diferenciação entre contrato de mútuo e contrato de conta corrente, existente de fato, deve ser precisamente aplicada ao caso concreto, demonstrando-se que as transações entre empresas relacionadas se subsomem a uma ou outra hipótese. No presente caso, não havendo contrato firmado entre as empresas relacionados, a análise da natureza jurídica das transações restringe-se aos documentos e informações prestadas pelo contribuinte.

Sobre tais situações, com a precisão com que sempre proferiu seus votos, o Conselheiro Natanael Martins, coloca que:

Ementa

IRPJ CORREÇÃO MONETÁRIA ART. 21 DO DL. 2.065/83 CONTA CORRENTE ENTRE EMPRESAS CARACTERIZAÇÃO COMO MÚTUO IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO O mútuo, a teor do disposto no artigo 1256 do Código Civil, pressupõe o empréstimo de coisas fungíveis, não se caracterizando como tal a figura do contrato de conta corrente.

(...)

Voto

Assim, não teria o contrato de conta corrente o condão de modificar a causa jurídica das remessas individualmente consideradas, ocorrendo, apenas, espécie de paralisação de sua exigibilidade, ao menos até o encerramento da conta.

O Conselho de Contribuintes, em reiterados acórdãos, tem exarado o entendimento de que o conta-corrente e o mútuo são institutos jurídicos distintos, de modo que, casuisticamente, deve ser avaliada a origem das remessas que integram a conta-corrente para que se possa discernir sua real natureza.

Ocorre que, como já se disse, o contrato de conta corrente é, na verdade, contrato normativo, destinado a regular, apenas e tão

somente, o tratamento a ser dado a cada uma das remessas, não interferindo em suas respectivas causas.

Nesse contexto, um contrato de conta corrente poderia, entre suas remessas, conter adiantamentos ou reembolsos de despesas, dívidas ou adiantamentos comerciais, remessas para gestão unificada de caixa e, até mesmo, mútuos, sem que, pelo fato de serem escrituradas em conta corrente se desvinculassem de suas origens.

In casu, resta comprovado que o contrato de conta corrente compreende remessas decorrentes de duplicatas recebidas pela interligada em nome da Recorrente, como também despesas a pagar pela Recorrente à interligada, liquidando-se o saldo apurado ao final de cada mês.

Ou seja, os valores lançados na conta corrente em análise não caracterizam contra to de mútuo, de modo que não se deve pretender seja aplicado à hipótese o Decreto-Lei nº 2.065/83."

Corroborando esse entendimento, confira-se a ementa do Acórdão nº 101-80.803, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

"IRPJ — Negócios de mútuo. A conta-corrente relativa a operações entre coligadas, interligadas, controladoras e controladas, não é, em si mesma, bastante para caracterizar negócio de mútuo. Há que se investigar a natureza jurídica de cada operação objeto do lançamento, separando aquelas que realmente espelhem mútuo."

(Recurso nº 132.337, Sétima Câmara, Acórdão nº 10706.903, Rei. Natanael Martins)

Disto, percebe-se que a questão central é averiguar se a conta corrente foi utilizada para a concretização de operação de crédito correspondente a mútuo entre as empresas.

In casu, a Recorrente opera como OTM – Operador Transportador Multimodal de Cargas, mediante autorização da Agência Nacional de Transporte Terrestre (ANTT), sendo também holding do grupo econômico de empresas de transporte (artigo 2º do seu ato constitutivo)

Tendo isto em vista, a Recorrente informa que em grande medida os valores contabilizados nas contas auditadas pela fiscalização constituem remuneração ou reembolso pelos serviços prestados por empresas subcontratadas no plano de atuação OTM, que, no caso, são controladas/coligadas. Essas operações não são, portanto, empréstimos ou operações de crédito, no sentir da Recorrente.

Continua explicando que há relações comerciais entre as empresas, justamente pelo fato da Recorrente operar o OTM. Ela subcontrata as empresas controladas do grupo para a realização de diversas atividades de transporte. Porém, por ser *holding* responsável pelo gerenciamento do grupo, o faturamento era nela centralizado e contabilizado, consolidando os recebimentos que eram posteriormente divididos entre suas controladas. Em outras palavras, a *holding* faturava os serviços em sua integralidade, e posteriormente pagava os valores devidos as demais empresas do grupo que prestaram serviços para o adimplemento do contrato.

Entretanto, a Fiscalização não considerou qualquer valor lançado a título de pagamento de fornecedores e clientes individuais de cada coligada.

Nesse sentido, a Recorrente ressalta que a Fiscalização pautou sua análise unicamente da Escrituração Contábil Digital (ECD) transmitidas pelo SPED e adotou todos os saldos das contas das coligadas como base de cálculo do IOF, sem a análise de documentação que dá suporte às operações. Por essa razão a Recorrente apresenta amostragem para demonstrar a inconsistência do auto de infração (fls 602 a 638). São 320.000 lançamentos contábeis em 6.400 páginas.

Assim, todo o trabalho de defesa da Recorrente resume-se à demonstração de que as contas autuadas são o caixa único do grupo, utilizado para a extinção das obrigações das empresas relacionadas, “como forma de pagamento simplificado, evitando-se deslocamento de fundos e despesas, garantindo às partes contratantes maior poder de negociação perante seus fornecedores e instituições bancárias, possibilitando, indubitavelmente, melhor administração financeira dos seus recursos”, nas palavras da Recorrente.

Diante desse contexto, entendo que tem razão a Recorrente quando reclama seu direito de produzir prova pericial.

Parece-me que efetivamente as operações comerciais praticadas entre as empresas do grupo eram contabilizadas nas Contas utilizadas como base de cálculo para a exigência do IOF. Os serviços e clientes são comuns às empresas. Os Contratos Prestação de Serviços de Transportes Intermodal, o fato de a *holding* operar como OTM e demais provas apresentadas pela Contribuinte sinalizam nesse sentido.

Contudo, a própria Recorrente assume que dentre a enormidade de lançamento contábeis postos nas Contas Contábeis em questão, porventura poderiam haver valores correspondentes à mútuos entre as empresas. Por isso insiste na perícia a ser efetuada, de modo a preservar seu direito a somente ser tributada sobre montantes que efetivamente compoñham a base de cálculo do IOF.

Dessa forma reputo necessária a conversão do presente processo em diligência, para a individualização de eventuas operações efetivamente sujeitas à incidência IOF (mútuo de recursos financeiros), segregando-as dos montantes que configuram simplesmente operações comerciais entre as empresas do grupo (pagamentos das coligadas/controladas, subcontratação de serviços, reembolso de despesas e estornos).

CONCLUSÃO

Pelos os motivos acima expostos, justifico a necessidade de produção de perícia *in casu*, como requer o artigo 18 *caput* do PAF, bem como o artigo 464, §1º, inciso II e III do Novo Código de Processo Civil, para a conclusão do convencimento deste Colegiado sobre os fatos em discussão. Para tanto, devem ser tomadas as seguintes providências pela Repartição Fiscal de origem, nos termos do artigo 18, §1º do Decreto 70.235/72:

i) designar servidor - preferencialmente diverso daquele responsável pelo lançamento tributário - para, como perito da União, proceder a prova pericial e apresentar o respectivo laudo, com a individualização das operações efetivamente sujeitas à incidência IOF (mútuo de recursos financeiros), segregando-as dos montantes que configuram simplesmente operações comerciais entre as empresas do grupo (pagamentos das coligadas/controladas,

subcontratação de serviços, reembolso de despesas e estornos) -, ou seja, apresentar conclusão sobre escrituração da Recorrente relativamente ao ano de 2009, respondendo os quesitos por ela mesmo formulados em sua impugnação relativamente à autuação da sua conta-corrente (fls 532 e 533), quais sejam:

1- Queira o d. perito segregar nas 6.416 páginas relativas às DCL's que lhes foram disponibilizadas, os seguintes lançamentos:

- 1-1- Ingressos de recursos através de pagamentos por clientes oriundos de Contratos de Prestação de Serviços;
- 1-2- A individualização, por coligada, dos ingressos acima bem como a sua distribuição por coligada e ou controlada;
- 1-3- A identificação dos estornos de lançamentos que não produziram qualquer efeito contábil e ou financeiro, consoante comprova a Processada mediante a juntada da Planilha anexa.(doc. 12);
- 1-4- A correlação entre as faturas/Notas Fiscais emitidas de Prestação de Serviços (receita) e os valores mantidos nas contas-correntes analisadas pela fiscalização.

2- Queira o d. perito informar, após a segregação das receitas das contas fiscalizadas e sua confrontação com a documentação física relativa aos lançamentos, os saldos de cada coligada definidos para: Adiantamento da Futuro Aumento de Capital (AFAC), pagamentos a fornecedores, estornos, pagamentos de impostos, pagamento de dividendos, Stock Options, e todos os demais itens constantes da listagem de lançamentos, a fim de se identificar a base de cálculo imponible.

3- Protesta a Processada pela realização de perícia complementar, se necessário, com o oferecimento de quesitos suplementares, para esclarecimentos indispensáveis à solução da controvérsia.

ii) dar ciência do laudo técnico à Recorrente, abrindo-lhe prazo regulamentar para manifestação; e

iii) devolver o processo para esta 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, 3ª Seção do CARF, para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Processo nº 10980.721730/2013-38
Resolução nº **3402-000.786**

S3-C4T2
Fl. 126

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

CÓPIA