



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.722686/2015-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.226 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2023
Recorrente WILSON SONS DE ADMINISTRAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CâMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS (IOF)

Ano-calendário: 2011

OPERAÇÕES DE CRÉDITO. MUTUO DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas pertencentes a grupo econômico sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO. MÚTUO. BASE DE CÁLCULO.

Nas operações de crédito com valor do principal não definido, realizadas por meio de conta-corrente, a base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer de parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fábio Martins de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Walker Araujo, João José Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Fabio Martins de Oliveira (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Relatório

O auto de infração de fls. 1850 a 1856, exige do contribuinte acima identificado, imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários – IOF, juntamente com juros de mora e multa agravada (112,5%), totalizando o crédito tributário de R\$ 1.760.552,36, por falta de recolhimento do imposto sobre operações de crédito, concedidas por pessoa jurídica não financeira a outras pessoas jurídicas controladas, caracterizadas como operações de mútuo.

I - DA AUTUAÇÃO FISCAL

A íntegra do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (TVF), parte integrante e indissociável do Auto de Infração, contém os fatos apurados e a motivação do lançamento de ofício de crédito tributário, em relação aos fatos geradores ocorridos no decorrer de 2011, e se encontra às folhas 1833 a 1849.

A seguir será apresentada uma síntese deste TVF, com os principais pontos tratados no decorrer da ação fiscal, os quais motivaram esta autuação:

1. A Fiscalização intimou e reintimou o contribuinte para que este apresentasse as memórias de cálculo do IOF incidente ao longo do ano-calendário de 2011 e os documentos de apoio a todos os mútuos contabilizados na conta 121010101 – Mútuos Controladas, através do Termo de Intimação Fiscal – TIF de 03/12/2013 (fls.483 a 484), reintimações de 27/12/2013(fl.505) e de 14/01/2014(fl.508), TIF de 01/08/2014 (fls.607 a 615), TIF de 15/08/2014 (fl.618), TIF de 29/08/2014 (fl.621), TIF de 03/09/2015 (fls.703 a 704) e TIF de 24/11/2014 (fls.754 a 755).

2. Segundo a Fiscalização, dentre os documentos apresentados pelo contribuinte, em resposta a todas essas intimações e reintimações fiscais, não se encontrou documentação que desse suporte aos lançamentos contábeis escriturados nas contas abaixo:

121010106 – WILSON SONS TERMINAIS DE CARGAS LDTA – MUTUO

121010301 – TRANSAMÉRICA LTDA – MÚTUO

121010102 – SAVEIROS CAMUYRANO SERV. MARIT LTDA – MUTUO

121010104 – WILSON SONS COM.IND. E AG. DE NAV. LTDA – MUTUO

121010103 – WILSON SONS AGENCIA MARITMA LTDA – MUTUO

121010109 – TECON RIO GRANDE SA – MUTUO

121010115 – WS LOGÍSTICA LTDA – MUTUO

121010112 – TRANSAMÉRICA VISAS – MUTUO

121010113 – WILSON SONS ULTRATUG – MUTUO

121010118 – BRASCO LOGÍSTICA OFFSHORE LTDA – MUTUO

121010121 – WILSON SONS OFFSHORE SA - MUTUO

3. A Fiscalização lavrou o Termo de Intimação Fiscal de 04/03/2015 para exigir o detalhamento da confissão em DCTF do IOF incidente sobre fatos contábeis ocorridos em 2011 e constatou que a resposta do contribuinte tratou apenas do rol de pagamentos de IOF confessados em DCTF.

4. A Fiscalização então com base na conta 12101 – Mútuos C/PTES Relacionadas apurou o IOF devido e dele abateu o IOF confessado em DCTF, para então lavrar o Auto de Infração por falta de recolhimento do imposto sobre operações de crédito, com base no arts. 3º, 4º, 5º e 7º do Decreto nº 2219, de 02 de maio de 1997, inciso I, art. 63 da Lei nº 5.172/66, art. 63, inciso I e § 15 do art. 7º Decreto nº 6.306/2007.

II - DA IMPUGNAÇÃO

A interessada foi cientificada dos Autos de Infração do IOF, do Termo de Verificação Fiscal e do Termo de Encerramento, por via postal, por meio de Aviso de Recebimento – AR em 25/11/2015, conforme fl.1857, tendo protocolado sua impugnação em 22/12/2015 (fls.1862 a 1865).

A íntegra da IMPUGNAÇÃO apresentada pela interessada se encontra às folhas 1862 a 1865; A seguir será apresentada uma síntese, contendo os principais pontos nela abordados:

1. A interessada alega que os contratos de mútuo celebrados entre a impugnante e as empresas WILSON, SONS OFFSHORE S.A. e WILSON, SONS ULTRATUG PARTICIPAÇÕES S.A. (doc.02) tinham prazos de vencimento e valores previamente estabelecidos e nenhum desses contratos foi encerrado no ano-calendário de 2011.

2. A interessada transcreve o §2º do art 7º do Decreto nº 6.306, de 14.12.2007, que estabelece:

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

§ 2º - No caso de operação de crédito não liquidada no vencimento, cuja tributação não tenha atingido a limitação prevista no § 1º, a exigência do IOF fica suspensa entre a data do vencimento original da obrigação e a da sua liquidação ou a data em que ocorrer qualquer das hipóteses previstas no § 7º."

3. A partir da legislação acima citada, a interessada aduz que, se nenhum dos contratos que serviram de apoio à autuação foram encerrados até 31.12.2011, não há cálculo de IOF adicional a ser exigido, como pretende o agente autuante. Logo, a exigência fiscal imposta pelo auto de infração não tem base legal para prosperar, haja vista que fere a própria legislação do imposto. Assim, não pode a fiscalização cobrar IOF de operações de crédito realizadas pela impugnante, empresa holding, com outras empresas do mesmo grupo econômico que controla, vez que nenhuma dessas operações foi liquidada até 31.12.2011 e os contratos vigentes estavam até aquela época.

4. A interessada alega ainda que o IOF, sendo de natureza genuinamente financeira, não tem como alcançar operações de crédito, ou seja, transferências de recursos entre empresas de um mesmo grupo econômico que não revestem a condição de instituição financeira e, nem tampouco, estão sujeitas às normas do Banco Central do Brasil.

5. A interessada afirma que no caso da existência de um caixa único dentro do grupo econômico que promove a transferência de recursos, como é o caso do

grupo da ora impugnante, mais perversa se torna a tributação do IOF, uma vez que a circulação desses recursos não gera enriquecimento, não gera aumento de patrimônio, apenas evita o colapso da organização.

6. Ante o exposto, é a interessada vem requerer seja julgado improcedente o Auto de Infração do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF, a fim de exonerá-la do pagamento indevido de tributo, juros e multa.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

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

Ano-calendário: 2011

OPERAÇÕES DE CRÉDITO. MUTUO DE RECURSOS FINANCEIROS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS.

As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas pertencentes a grupo econômico sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO. MÚTUO. BASE DE CÁLCULO.

Nas operações de crédito com valor do principal não definido, realizadas por meio de conta-corrente, a base de cálculo é o somatório dos saldos devedores diários apurado no último dia de cada mês.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs recurso voluntário, reproduzindo, em síntese apertada, suas razões de impugnação. Adicionalmente, pede o afastamento da multa de ofício agravada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, contudo, seu conhecimento é parcial, dado que a insurgência quanto a imputação da multa de ofício agravada foi questionada somente em sede recursal, clamando, assim, pela aplicação do instituto da preclusão prevista no artigo 17, do Decreto nº 70.235/72 que assim dispõe:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

Desta forma, não conheço dos argumentos atinentes a impossibilidade de imputação da multa agravada.

Em relação a matéria de mérito, analisando minuciosamente a decisão recorrida e as razões recursais, entendo que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto. Assim, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

A interessada faz menção explícita a dois contratos de mútuo, entre ela e as empresas WILSON, SONS OFFSHORE S.A. e WILSON, SONS ULTRATUG PARTICIPAÇÕES S.A., fazendo-se crer que seriam estes os contratos que serviram de apoio à autuação fiscal.

Tal alegação não corresponde a realidade dos fatos, já que a autuação fiscal teve por base a conta contábil 12101 – Mútuos C/PTES Relacionadas, que engloba 11 (onze) contas representativas de mútuos distintos, em que estão identificadas 11 (onze) empresas, incluídas as duas empresas que a interessada mencionou na impugnação.

Além disso, a peça impugnatória contém, além das alegações da interessada, e com referência específica a matéria impugnada, um instrumento particular de mútuo (fls.1885 a 1888), tendo como mutuante, a interessada, e mutuária, a empresa WILSON, SONS ULTRATUG PARTICIPAÇÕES SA, e uma tradução de contrato de mútuo originalmente redigido em língua inglesa (fls.1889 a 1900), tendo como mutuante, a empresa REMOLCADORES ULTRATUG LTDA (empresa de nacionalidade chilena), e como mutuária, a empresa WILSON, SONS OFFSHORE SA. Este último documento, além de ser uma tradução desacompanhada do documento original, apresenta como mutuante uma terceira empresa, não tendo relação com esse litígio.

A interessada entende que pelo fato de os contratos apresentados na impugnação não terem sido encerrados até 31/12/2011, eles por si só já se caracterizam como uma operação de crédito não liquidada no vencimento e portanto estariam acolhidos pela regra do §2º do art.7º Decreto nº 6.306, de 14/12/2007, que trata de suspensão de IOF.

Ocorre que a regra do §2º do art.7º do Decreto nº 6.306, de 14/12/2007 determina duas condições para que a exigência do IOF seja suspensa. Primeiro, que se trate de operação de crédito não liquidada no vencimento, e segundo, que a tributação não tenha atingido a limitação prevista no §1º do mesmo artigo.

Desta forma, a interessada, para fazer jus a tal enquadramento, deveria ter apresentado para cada contrato de mútuo supostamente não liquidado, a respectiva memória de cálculo do IOF incidente, ao longo de 2011, com a indicação do limite de tributação, para comprovação, bem como, a documentação de suporte aos lançamentos contábeis, fatos não verificados ao longo de todo o procedimento fiscal, tampouco da impugnação.

Segue abaixo a transcrição dos dispositivos legais acima mencionados:

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

(...)

§ 1º O IOF, cuja base de cálculo não seja apurada por somatório de saldos devedores diários, não excederá o valor resultante da aplicação da alíquota diária a cada valor de principal, prevista para a operação, multiplicada por trezentos e

sessenta e cinco dias, acrescida da alíquota adicional de que trata o § 15, ainda que a operação seja de pagamento parcelado.

§ 2º No caso de operação de crédito não liquidada no vencimento, cuja tributação não tenha atingido a limitação prevista no § 1º, a exigência do IOF fica suspensa entre a data do vencimento original da obrigação e a da sua liquidação ou a data em que ocorrer qualquer das hipóteses previstas no § 7º.

(...)

§ 7º Na prorrogação, renovação, novação, composição, consolidação, confissão de dívida e negócios assemelhados, de operação de crédito em que não haja substituição de devedor, a base de cálculo do IOF será o valor não liquidado da operação anteriormente tributada, sendo essa tributação considerada complementar à anteriormente feita, aplicando-se a alíquota em vigor à época da operação inicial. (gn.)

Com relação a exigência do adicional do IOF, reclamada pela interessada, a mesma está regulamentada pelo § 15. do art.7º do Decreto nº 6.306/2007, que determina explicitamente:

§ 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.

Considerando que o IOF incide sobre operações de crédito realizadas entre pessoas jurídicas, nos termos da alínea c do inciso I do art. 2º do Decreto nº 6.306/2007; Que os contribuintes do IOF são as pessoas físicas ou jurídicas tomadoras de crédito, nos termos do art. 4º do Decreto nº 6.306/2007; Que a pessoa jurídica que conceder o crédito, nas operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros é responsável pela cobrança do IOF e de seu recolhimento ao Tesouro Nacional, nos termos do inciso III do art. 5º do Decreto nº 6.306/2007; Não podem prosperar as alegações da interessada de que as transferências de recursos entre as empresas de um mesmo grupo econômico, que não se revestem da condição de instituição financeira e que não se sujeitam às normas do Banco Central do Brasil, não estão sujeitas a incidência do IOF.

A inteligência dos dispositivos legais aplicada pela Fiscalização, com base na conta 12101 – Mútuos C/PTES Relacionadas, que resultou no lançamento do IOF, acabou por ser corroborada pela própria interessada, quando ela mesma informou que o seu grupo econômico se utiliza de um caixa único para promover a transferência de recursos, objetivando evitar o colapso da organização, quando declarou na sua impugnação o seguinte:

“13. Ainda, no caso da existência de um caixa único dentro do grupo econômico que promove a transferência de recursos, como é o caso do grupo da ora Impugnante, mais perversa se torna a tributação do IOF, uma vez que a circulação desses recursos não gera enriquecimento, não gera aumento de patrimônio, apenas evita o colapso da organização.”

A interessada foi intimada em várias oportunidades, como também reintimada, mas não logrou êxito em apresentar a documentação que desse suporte aos lançamentos contábeis escriturados nas contas do grupo 12101 – Mútuos C/PTES Relacionadas, abaixo indicadas:

121010106 – WILSON SONS TERMINAIS DE CARGAS LTDA – MUTUO

121010301 – TRANSAMÉRICA LTDA – MÚTUO

121010102 – SAVEIROS CAMUYRANO SERV. MARIT LTDA – MUTUO

121010104 – WILSON SONS COM.IND. E AG. DE NAV. LTDA – MUTUO

121010103 – WILSON SONS AGENCIA MARITMA LTDA – MUTUO

121010109 – TECON RIO GRANDE SA – MUTUO

121010115 – WS LOGÍSTICA LTDA – MUTUO

121010112 – TRANSAMÉRICA VISAS – MUTUO

121010113 – WILSON SONS ULTRATUG – MUTUO

121010118 – BRASCO LOGÍSTICA OFFSHORE LTDA – MUTUO

121010121 – WILSON SONS OFFSHORE SA – MUTUO

Além disso a interessada também não apresentou o detalhamento da confissão em DCTF do IOF incidente sobre fatos contábeis ocorridos em 2011, outra exigência fiscal que não foi atendida. Por conseguinte, apuração do imposto realizada pela própria interessada, que deu origem aos débitos do IOF confessados em DCTF, não foi devidamente esclarecida e comprovada.

Dessa forma, a Fiscalização, para apurar o IOF devido e proceder o lançamento, se baseou na conta 12101 – Mútuos C/PTES Relacionadas, que é passível de ser caracterizada como uma espécie de caixa único dentro do grupo econômico, utilizada para transferência de recursos entre as diversas empresas, como uma linha de crédito.

Observo que no TVF, a Fiscalização, ao mencionar uma parte do enquadramento legal, citou equivocadamente o Decreto nº 2219, de 02 de maio de 1997, que foi revogado pelo Decreto nº 4.494, de 3 de dezembro de 2002, que por sua vez foi revogado pelo Decreto nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, que regulamenta o IOF e que está em vigor desde a data de sua publicação, como também a época da ocorrência dos fatos. Apesar disso, além de constar nas folhas do Auto de Infração a adequada referência a este dispositivo legal, a autuação fiscal se deu com sua plena observância, conforme transcrito abaixo:

Art. 2º O IOF incide sobre:

I - operações de crédito realizadas:

(...)

c) entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13);

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).

§ 1º Entende-se ocorrido o fato gerador e devido o IOF sobre operação de crédito:

I - na data da efetiva entrega, total ou parcial, do valor que constitua o objeto da obrigação ou sua colocação à disposição do interessado;

Art. 4º Contribuintes do IOF são as pessoas físicas ou jurídicas tomadoras de crédito.

Art. 5º São responsáveis pela cobrança do IOF e pelo seu recolhimento ao Tesouro Nacional:

III - a pessoa jurídica que conceder o crédito, nas operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros.

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

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

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

1. mutuário pessoa jurídica: 0,0041%;

§ 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.

Considero não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela Impugnante, conforme art.17 do Decreto nº70.235 de 6 de março de 1972.

Em vista das exposições, entendo que a autuação fiscal observou a legislação aplicável; VOTO, portanto, pela improcedência da impugnação, e, consequente manutenção do crédito tributário lançado.

É imperioso destacar, que a Recorrente não questionou em sede recursal pontos primordiais apontados pela decisão recorrida para o deslinde do processo, todos relacionados a ausência de provas hábeis para refutar o trabalho da fiscalização, a saber:

Decisão recorrida

Além disso, a peça impugnatória contém, além das alegações da interessada, e com referência específica a matéria impugnada, um instrumento particular de mútuo (fl.1885 a 1888), tendo como mutuante, a interessada, e mutuária, a empresa WILSON, SONS ULTRATUG PARTICIPAÇÕES SA, e uma tradução de contrato de mútuo originalmente redigido em língua inglesa (fls.1889 a 1900), tendo como mutuante, a empresa REMOLCADORES ULTRATUG LTDA (empresa de nacionalidade chilena), e como mutuária, a empresa WILSON, SONS OFFSHORE SA. Este último documento, além de ser uma tradução desacompanhada do documento original, apresenta como mutuante uma terceira empresa, não tendo relação com esse litígio.

Comentários: A Recorrente não se insurgiu em relação a falta de documento desacompanhado de tradução, tampouco quanto ao fato do documento ter uma terceira empresa estranha ao litígio

Decisão recorrida

(...), a interessada, para fazer jus a tal enquadramento, deveria ter apresentado para cada contrato de mútuo supostamente não liquidado, a respectiva memória de cálculo do IOF incidente, ao longo de 2011, com a indicação do limite de tributação, para comprovação, bem como, a documentação de suporte aos lançamentos contábeis, fatos não verificados ao longo de todo o procedimento fiscal, tampouco da impugnação.

(...)

A interessada foi intimada em várias oportunidades, como também reintimada, mas não logrou êxito em apresentar a documentação que desse suporte aos lançamentos contábeis escriturados nas contas do grupo 12101 – Mútuos C/PTES Relacionadas,...

(...)

Além disso a interessada também não apresentou o detalhamento da confissão em DCTF do IOF incidente sobre fatos contábeis ocorridos em 2011, outra exigência fiscal que não foi atendida. Por conseguinte, apuração do imposto realizada pela própria interessada, que deu origem aos débitos do IOF confessados em DCTF, não foi devidamente esclarecida e comprovada.

Comentários: No recurso voluntário, não há menção aos documentos que a DRJ disse estar ausente.

Em resumo, correta a decisão de piso, posto que diante da ausência de documentos que dariam suporte a eventual direito do contribuinte, manteve intacto o trabalho da fiscalização.

Diante do exposto, conhece de parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, voto por negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo