



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.724850/2012-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.540 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2023
Recorrente PRUMO LOGISTICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

ACORDO DE REPARTIÇÃO DE CUSTOS. COST SHARING. CUSTOS COMPARTILHADOS INCORRIDOS PELA CENTRALIZADORA. REEMBOLSO PROPORCIONAL PELAS COLIGADAS. IOF. NÃO INCIDÊNCIA

Inexistindo qualquer transferência ou disponibilização de recursos por parte da empresa centralizadora às empresas coligadas, o pagamento de custos em nome próprio pela centralizadora, com o posterior reembolso pelas empresas coligadas do valor relativo a sua proporção nas despesas compartilhadas, não se subsume à hipótese de incidência do IOF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocado(a)), Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado(a)), Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE):

Trata-se de auto de infração lavrado em 25/04/2012 contra a contribuinte em referência formalizando a exigência de imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF) acrescido de multa de ofício e juros de mora, referente ao ano 2009, no valor de R\$ 599.187,52.

A fiscalização apurou duas irregularidades, a saber: 1) Adiantamento para futuro aumento de capital e 2) Demais créditos com pessoas ligadas.

Em relação ao item 1, tem-se que a contribuinte efetuou adiantamentos para futuro aumento de capital para as controladas LLX Minas-Rio Logística S.A (conta 1201010046), LLX Brasil Operações Portuárias S.A (conta 1201010100), LLX ACU Operações Portuárias S.A (conta 1201010049) e LLX Sudeste Operações Portuárias S.A. (conta 1201010097). O Relatório Fiscal afirma que:

Intimado a comprovar o efetivo aumento de capital das referidas controladas, o contribuinte informou que os adiantamentos feitos à LLX Sudeste Operações Portuárias S.A. foram transformados em mútuo e o IOF foi recolhido, com os devidos acréscimos de multa e juros (ver item 5 da resposta ao Termo de Intimação Fiscal da 02). O capital adiantado à LLX Minas-Rio Logística S.A. foi integralizado em 30/04/2010, conforme deliberado da Assembléia Geral Extraordinária (registrada na Jucerja em 02/08/2010 sob o número 000020 72724).

Quanto aos adiantamentos às controladas LLX Brasil Operações Portuárias S.A. e LLX Açú Operações Portuárias S.A., o contribuinte não apresentou qualquer documento comprovando a integralização do capital adiantado. (...)

Segundo o Parecer Normativo CST nº 17, de 1984, o adiantamento de recursos passa a ter natureza de mútuo, caso não haja a capitalização por ocasião do primeiro ato formal da sociedade coligada, interligada ou controlada, que ocorra imediatamente após o recebimento dos recursos financeiros.

Caso não ocorra este evento, o prazo máximo para integralização do capital será de até 120 (cento e vinte) dias contados a partir do encerramento do período-base em que a sociedade coligada, interligada ou controlada tenha recebido os recursos financeiros.

A fiscalização destaca que mesmo que tal ato tenha sido editado durante a vigência das normas relativas à correção monetária das demonstrações financeiras, o entendimento então adotado quanto à natureza jurídica do adiantamento para futuro aumento de capital ainda prevalece, entendimento esse aplicável para fins de tributação IOF, haja vista tais adiantamentos serem considerados empréstimos enquanto não integralizados ao capital social.

Diante do exposto, os adiantamentos de recursos efetuados à LLX Brasil Operações Portuárias S.A. e LLX Brasil Operações Portuárias S.A. têm natureza jurídica de mútuo e estão sujeitos à incidência de IOF, nos termos da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999 e do Decreto 6.306, de 14 de dezembro de 2007.

Em relação ao item 2, De acordo com o Livro Razão, a contribuinte mantinha créditos com empresas ligadas, contabilizados no ativo, nas contas 1.1.01.01.0078 -LLX Sudeste Op. Portuárias Ltda e 1.1.01.01.0008 — LLX Açú Op. Portuárias Ltda (cujos saldos finais em 31/12/2009 eram de R\$3.032.176,64 e R\$1.694.874,42, respectivamente), para as quais disponibilizava recursos.

A disponibilização se realizava por meio do pagamento das obrigações de responsabilidade das empresas interligadas, pois os valores contabilizados nessas contas se referem a despesas pagas pela LLX Logística S.A. e repassadas para as empresas acima mencionadas.

A fiscalização afirma que:

Consoante o Ato Declaratório SRF (AD/SRF) nº 030, de 1999, em seu art. 1º, o IOF previsto no art. 13 acima referido incide sobre operações de mútuo que tenham por objeto recursos em dinheiro, disponibilizados sob qualquer forma.

Diante do exposto, os recursos disponibilizados pela LLX Logística S.A. às empresas do grupo LLX Sudeste Op. Portuárias Ltda e LLX Açú Op. Portuárias Ltda, estão sujeitas à incidência do IOF, na forma do item 1 da alínea a do inciso I e § 16 do artigo 7º do Decreto 6.306, de 2007.

Cientificada do auto de infração por via postal em 27/04/2012, conforme fl. 185, em 28/05/2012, a contribuinte apresentou impugnação parcial (fls. 209 a 216), mais documentação anexa, onde argumenta o que se segue:

Inicialmente, a impugnante discute a tempestividade da impugnação. Em seguida em "Dos fatos e Do Direito" informa que a impugnação se refere exclusivamente ao item 3.2 do Relatório Fiscal, que trata dos "Demais créditos com pessoas ligadas".

Afirma a impugnante:

A irrisignação da IMPUGNANTE deve-se ao fato destes referidos "créditos" expressos em seu Livro Razão em face das pessoas jurídicas coligadas LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A. ("LLX AÇU") e LLX SUDESTE OPERAÇÕES PORTUÁRIAS LTDA. ("LLX SUDESTE") terem sido meros adiantamentos realizados pela IMPUGNANTE no âmbito do Acordo de Custos Administrativos Compartilhados (Doc. nº 04), firmado entre a IMPUGNANTE e suas coligadas e vigente desde janeiro de 2009.

Logo, como comprova o mesmo Livro Razão da ora IMPUGNANTE no início do ano-calendário subsequente ao fiscalizado (ano-calendário 2010) (Docs. nos 05 e 06), estes "créditos" de R\$3.032.176,64 (três milhões, trinta e dois mil, cento e setenta e seis reais e sessenta e quatro centavos) em face da LLX SUDESTE e de R\$1.694.874,42 (um milhão, seiscentos e noventa e quatro mil, oitocentos e setenta e quatro reais e quarenta e dois centavos) em face da LLX AÇU foram devidamente quitados por estas controladas nos termos do Acordo de Custos Administrativos Compartilhados, através de Notas de Débito próprias (Docs. nos 05 e 06) (...)

Ou seja, bastava a D. Autoridade Fiscal autuante ter verificado o próprio Livro Razão da Impugnante nos dois meses subsequentes ao período fiscalizado (Docs. n's 05 e 06) para identificar o imediato ingresso destes valores e compreender que jamais houve, pela IMPUGNANTE e suas controladas, qualquer intenção de realizar operação de crédito típica, sujeita à incidência do IOF nos termos da legislação de regência (Lei nº 5.143, de 20 de outubro de 1966, e atos normativos subsequentes).

(...)

Em outras palavras, o Acordo de Custos Administrativos Compartilhados firmado pela IMPUGNANTE e suas controladas (Doc. nº 04) trata-se de simples contrato de rateio de despesas (identificadas em sua Cláusula 2.1), cujo objeto é justamente a divisão dos custos administrativos comuns enfrentados por estas companhias.

Cita a impugnante decisões do antigo Conselho de Contribuintes a respeito da validade do rateio de despesas.

Em seguida, encerra a impugnação com o item Dos Pedidos:

(i) determinar o cancelamento dos créditos tributários que foram lançados pelas D. Autoridades Fiscais a título de "IOF" com fundamento no item 3.2 do Relatório Fiscal, na medida em que os valores disponibilizados pela IMPUGNANTE às suas controladas (LLX SUDESTE e LLX AÇU) foram realizados no âmbito de Acordo de Custos Administrativos Compartilhados (Doc. nº 04) e, nestes termos, retornaram para a IMPUGNANTE nos meses imediatamente subsequentes ao período fiscalizado (Docs. n.ºs 05 e 06); ou

(ii) alternativamente, na hipótese de não ser dado total provimento à presente Impugnação Parcial, julgar parcialmente improcedente a parcela questionada do Auto de Infração em análise e determinar o novo cálculo do tributo, tendo como referência a efetiva data de regresso dos valores adiantados às controladas (LLX SUDESTE e LLX AÇU) ao patrimônio da IMPUGNANTE (31/01/10 e 28/02/10).

É o Relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE (DRJ), por meio do Acórdão nº 11-64.557, de 12 de setembro de 2019, julgou a impugnação improcedente, mantendo integralmente o crédito tributário em litígio, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2009

IOF INCIDÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE MÚTUO.

A entrega ou colocação de recursos financeiros à disposição de terceiros, sejam pessoas físicas ou jurídicas, havendo ou não contrato formal e independente do *nomen juris* que se atribua ao ajuste, consubstancia hipótese de incidência do IOF, mesmo que constatada a partir de registros ou lançamentos contábeis, ainda que sem classificação específica, mas que, pela sua natureza, importem colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando em breve síntese que os valores desconsiderados e classificados como mútuos são, na verdade, reembolsos de despesas administrativas devidos pelas coligadas da recorrente no âmbito do contrato de *cost-sharing* firmado entre as partes, procedimento perfeitamente admissível pela Receita Federal do Brasil ("RFB") e por essa C. Corte Administrativa. Assim, ao contrário do entendimento exposto no v. acórdão recorrido, não houve por parte da Recorrente a "disponibilização de recursos" em face das coligadas em questão, mas mero rateio de despesas administrativas (fato esse que não se confunde com a materialidade legal do IOF);

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3401-012.540 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.724850/2012-79

Voto

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Relator.

O Recurso Voluntário foi protocolado em 30/10/2019, portanto, dentro do prazo de 30 dias contados da notificação do acórdão recorrido, ocorrida em 03/10/2019 (fl. 392). Ademais, cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

DO CONTRATO DE *COST SHARING* E DA INCIDÊNCIA DO IOF

Conforme se extrai do Recurso Voluntário, a recorrente e suas coligadas tomaram a decisão gerencial de unificar determinados gastos, firmando, em 1º de março de 2008, Acordo de Custos Administrativos Compartilhados (fls. 279 a 292) - contrato de *cost-sharing*, no qual constam como partes, entre outras controladas, tanto a LLX SUDESTE quanto a LLX AÇU.

Por ser pertinente à solução do presente litígio, merece transcrição a Cláusula 4.1 do referido Acordo:

Cláusula 4.1. Do rateio dos Custos Compartilhados entre a LLX e as CONTROLADAS.
O repasse dos custos e despesas decorrentes do compartilhamento previsto neste Acordo obedecerão os seguintes critérios:

- a) Cada uma das CONTROLADAS reembolsará mensalmente à LLX a parcela dos Custos Compartilhados de sua responsabilidade, conforme o Percentual de Alocação de Custos Administrativos (SG&A).
- b) Mensalmente, a LLX efetuará uma medição e calculará o valor das Atividades Sujeitas aos Custos Compartilhados efetivamente gastas em benefício de cada uma das CONTROLADAS, com base no Percentual de Alocação de Custos Administrativos (SG&A) e/ou outra metodologia que seja considerada adequada (os "Custos Mensais Efetivamente Compartilhados"). Para fins de cobrança, a LLX emitirá no prazo de trinta (30) dias, contados do encerramento do mês no qual as atividades foram compartilhadas, uma nota de débito para cada uma das CONTROLADAS (a "Nota de Débito"). As Notas de Débito deverão indicar o valor a ser reembolsado e conter uma descrição detalhada dos Custos Mensais Efetivamente Compartilhados,
- c) Em complementação da metodologia acima ajustada, a LLX e as CONTROLADAS deverão acordar, em relação a cada exercício fiscal, a estimativa dos Custos Compartilhados a serem compartilhados nos termos deste Acordo (a "Estimativa de Custo Anual"), estimando percentuais de rateio para cada um dos custos gerais e administrativos orçados componentes dos Custos Compartilhados (os "Percentuais Predefinidos de Rateio"). A LLX e as CONTROLADAS envidarão seus melhores esforços para concordarem acerca da Estimativa de Custo Anual e dos Percentuais Predefinidos de Rateio referentes a cada exercício fiscal com antecedência mínima de sessenta (60) dias do início do respectivo exercício fiscal, uma vez que esse prazo auxiliará a LLX a prever suas necessidades de força do trabalho.
- d) Os Percentuais Predefinidos de Rateio serão utilizados para a emissão de Notas de Débito exclusivamente em relação àqueles meses em que, por qualquer razão, a LLX não conclua, no prazo assinalado para a emissão da competente Nota de Débito, a medição e o cálculo do valor dos Custos Mensais Efetivamente Compartilhados. Nesse caso, as diferenças eventualmente verificadas entre o valor

cobrado pela LLX com base nos Percentuais Predefinidos de Rateio e o valor devido por cada uma das CONTROLADAS com base nos Custos Mensais Efetivamente Compartilhados serão ajustadas no mês ou meses subsequentes.

Neste cenário, a recorrente narra que atuou como centralizadora de custos, efetuando o pagamento das despesas totais incorridas no período-base e escriturando as parcelas a serem reembolsadas pelas suas coligadas como "créditos de coligadas e controladas". Em seguida, emitiu notas de débito com o objetivo de ver os valores "adiantados" reembolsados por aquelas.

Para corroborar suas alegações, a recorrente apresentou cópia do seu Livro Razão, juntada aos autos às fls. 303 e 311, em que consta, sob a rubrica "rateio de diretoria", os créditos detidos a título de adiantamento de despesas no âmbito do contrato de *cost-sharing* em face das coligadas LLX Açúcar Operações Portuárias S.A. e LLX Sudeste Operações Portuárias Ltda., assim como, as notas de débito apresentadas às fls. 305, 309, 313, e 317, que contam, inclusive, com a rubrica "rateio de diretoria".

Da mesma forma, os reembolsos efetuados pelas controladas nos dois meses subsequentes ao período fiscalizado, restam comprovados tanto pelo Livro Razão quanto pelos comprovantes de pagamento acostados aos autos (fls. 306, 307, 310, 314, 315 e 318).

Ao apreciar as alegações da recorrente, o v. acórdão recorrido entendeu por manter a autuação, com base nos seguintes argumentos:

Vejamos então a legislação aplicada ao IOF. O art. 13 da Lei nº 9.799/99, assim estatui:

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.

§ 1º Considera-se ocorrido o fato gerador do IOF, na hipótese deste artigo, na data da concessão do crédito.

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

§ 3º O imposto cobrado na hipótese deste artigo deverá ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à da ocorrência do fato gerador. (grifei)

A regulamentação do IOF foi promovida pelo Decreto nº 6.306/2007. Abaixo, cito alguns trechos do referido decreto:

*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).*

(...)

Art. 7º(...)

§ 13. Nas operações de crédito decorrentes de registros ou lançamentos contábeis ou sem classificação específica, mas que, pela sua natureza, importem colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros,

seja o mutuário pessoa física ou jurídica, as alíquotas serão aplicadas na forma dos incisos I a VI, conforme o caso. (grifos não no original)

Em meu entendimento, da leitura das disposições legais elencadas, o IOF incide sobre uma ampla gama de operações creditícias, desde que haja entrega ou colocação de quaisquer valores à disposição de terceiros para sua livre utilização, independentemente do título jurídico que se atribua a esse contrato. A legislação citada dispõe ainda que o IOF incide sobre registros ou lançamentos contábeis, mesmo sem classificação específica, mas que, pela sua natureza, importem colocação ou entrega de recursos à disposição de terceiros. A situação da contribuinte amolda-se então à definição de mútuo, no art. 7º, § 13 do Decreto nº 6.306/2007, já transcrito

*A própria contribuinte afirma em sua impugnação (fl. 212) que **houve um adiantamento realizado pela impugnante de custos administrativos compartilhados.***

Conforme consta no livro razão, a operação creditícia foi realizada em 30/09/2009 e 31/12/2009 e quitada em 30/01/2010 e 28/02/2010, portanto, alguns meses após a disponibilização dos recursos às coligadas.

(...)

No caso em concreto, ficou claro que a contribuinte colocou à disposição de suas coligadas recursos para fazer face a despesas compartilhadas, estando portanto, tal operação, sujeita à incidência do IOF.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta a conclusão adotada, sustentando que não houve "disponibilização de recursos" em face das coligadas em questão, mas mero rateio de despesas administrativas, o que não se subsumiria à hipótese de incidência do IOF.

Para tanto, apresenta os seguintes argumentos:

Na prática, no contrato de cost-sharing não há a disponibilização de recursos para as empresas coligadas, mas tão somente a criação de uma obrigação para essas empresas coligadas (dever ou dívida) de pagarem/reembolsarem as despesas comuns ao grupo arcadas pela empresa centralizadora (Recorrente).

*Isto é, não há transferência de recursos entre as partes, mas, tão somente, a criação de um dever/obrigação de reembolsar as despesas administrativas comuns do grupo em favor da empresa centralizadora. **Não havendo uma efetiva "entrega" de recursos, a mera criação do dever de reembolsar não é fato gerador da hipótese de incidência do IOF prevista no artigo 3º do Decreto do IOF:***

*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.***

Mais ainda: os valores nunca foram colocados "à disposição do interessado", uma vez que não estavam "disponíveis" para a livre utilização pelas empresas coligadas (de fato, não há disponibilidade jurídica ou econômica desses valores pelas empresas coligadas).

(...)

Na prática, conforme destacado acima, a empresa centralizadora arca com determinada despesa comum ao grupo, nos termos do contrato de cost-sharing firmado entre as partes, cabendo a essa centralizadora apenas o direito ao REEMBOLSO dessa despesa compartilhada, nos termos da proporção estabelecida entre as partes.

Assim, não há a transferência de recursos da empresa centralizadora (Recorrente) para as empresas coligadas e, por consequência, não há qualquer "disponibilidade" de recursos por parte das empresas coligadas, impossibilitando a cobrança de IOF.

Inclusive, por tratar-se de mero reembolso, tal pagamento é considerado "neutro" para a empresa centralizadora: não devendo ser reconhecido como receita e nem deduzido para fins de IRPJ e CSLL.

Ou seja, trata-se de mero reembolso de despesas adiantadas pela empresa centralizadora (e não operação de mútuo), razão pela qual tal reembolso sequer caracteriza-se como "receita" da empresa centralizadora, conforme jurisprudência pacífica desse I. CARF: (...)

(...)

E mais: é da essência de um contrato de cost-sharing que os valores sejam adiantados pela empresa centralizadora dos custos - que efetuará o devido registro contábil dos valores -, para serem posteriormente reembolsados pelas empresas descentralizadas, por meio do pagamento de notas de débito.

Isso porque, conforme destacado anteriormente, por uma escolha gerencial, empresas de um mesmo grupo econômico optam por concentrar gastos em uma destas empresas, buscando ganho de escala, para uma maior eficiência de seus processos. Caso assim não fosse, não teria sido celebrado o contrato de cost-sharing, bem como não haveria qualquer movimentação na contabilidade a título de "rateio de diretoria".

Entendo que assiste razão à recorrente.

Por bem descrever o contrato de *cost sharing* e a metodologia de pagamento e reembolso, transcrevo a doutrina de Alberto Xavier:

[O]s acordos de repartição de custos (cost sharing agreement) têm por objeto as situações, via de regra existentes nos grupos multinacionais, em que uma empresa do grupo (normalmente a "Sociedade mãe") ou uma entidade de propósito específico ("Centro de Serviços do Grupo") realiza despesas em proveito de todas ou parte das demais sociedades integrantes do grupo. A finalidade dos referidos acordos consiste precisamente em determinar o modo como e em que medida estas últimas sociedades devem participar dos custos incorridos pela primeira no interesse delas, ressarcindo-os através do pagamento de preços adequados.¹

Destaca-se, por oportuno, que os custos são incorridos integralmente pela empresa centralizadora – no caso, a recorrente –, que é responsável pelo adimplemento desses custos e os promove em seu próprio nome, sendo a única empresa a quem é imputável a obrigação do respectivo pagamento.

Por sua vez, cabe às demais empresas ressarcir/reembolsar a empresa centralizadora, na proporção e nos termos estabelecidos no acordo de compartilhamento de custos.

Ao analisar a dedutibilidade das despesas incorridas sob o regime contratual de *cost-sharing* para fins de IRPJ e a incidência das contribuições ao PIS e da COFINS sobre os reembolsos e a possibilidade de apuração de créditos, a Receita Federal do Brasil expressamente reconhece e autoriza a referida prática, assim como, entende que os valores auferidos pela pessoa

¹ XAVIER, Alberto. **Aspectos Fiscais de "Cost Sharing Agreement"**. In: Revista Dialética de Direito Tributário, nº 23. São Paulo: Ed. Dialética, 1997, p. 8.

jurídica centralizadora como reembolso das demais pessoas jurídicas pelo pagamento dos dispêndios comuns não configura receita daquela, como se verifica da ementa da Solução de Divergência COSIT nº 23, de 23 de setembro, de 2013:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO EMENTA: **É possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativos comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada.** Para que os valores movimentados em razão do citado rateio de custos e despesas sejam dedutíveis do IRPJ, exige-se que correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e pagas; que sejam calculados com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e, finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas. Relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, observadas as exigências estabelecidas no item anterior para regularidade do rateio de dispêndios em estudo: a) **os valores auferidos pela pessoa jurídica centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a base de cálculo das contribuições em lume apurada pela pessoa jurídica centralizadora;** b) a apuração de eventuais créditos da não cumulatividade das mencionadas contribuições deve ser efetuada individualizadamente em cada pessoa jurídica integrante do grupo econômico, com base na parcela do rateio de dispêndios que lhe foi imputada; c) o rateio de dispêndios comuns deve discriminar os itens integrantes da parcela imputada a cada pessoa jurídica integrante do grupo econômico para permitir a identificação dos itens de dispêndio que geram para a pessoa jurídica que os suporta direito de creditamento, nos termos da legislação correlata. DISPOSITIVOS LEGAIS: arts. 251 e 299, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999; art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Frise-se que não há transferência de recursos ou valores colocados à disposição pela empresa centralizadora às demais, uma vez que a empresa centralizadora tão somente arca, em nome próprio, com determinados custos comuns ao grupo, inexistindo qualquer disponibilidade jurídica ou econômica desses valores pelas empresas coligadas, que são obrigadas apenas a realizar o reembolso relativo a sua proporção na despesa compartilhada e arcada anteriormente pela centralizadora.

Neste sentido, me parece oportuno ressaltar que a despesa é arcada integralmente pela empresa centralizadora, não sendo correto falar em antecipação do pagamento das despesas devidas pelas coligadas, o que poderia gerar a impressão de que houve uma disponibilização de recursos através da quitação antecipada de despesas.

Na antecipação, um pagamento devido pela coligada é pago antecipadamente pela centralizadora. Por sua vez, no presente caso, o custo é incorrido e o pagamento é devido integralmente pela centralizadora, sendo que, por se tratar de custos comuns ao grupo, em razão

do acordo estabelecido entre as partes, há o reembolso pelas coligadas na proporção da sua fruição da despesa compartilhada.

Diante disto, inexistindo qualquer transferência ou disponibilização de recursos por parte da empresa centralizadora às empresas coligadas, entendo que o pagamento de custos em nome próprio pela recorrente, com o posterior reembolso pelas empresas coligadas do valor relativo à despesa compartilhada na proporção estabelecida entre as partes, não se subsume à hipótese de incidência do IOF.

Neste sentido, é importante ressaltar, com a devida vênia, o equívoco incorrido pela autoridade autuante ao entender que “[a] disponibilização se realizava por meio do pagamento das obrigações de responsabilidade das empresas interligadas”, uma vez que os custos foram promovidos em nome da recorrente, sendo ela a única empresa responsável pelo efetivo adimplemento das obrigações.

Assim, não merece subsistir a autuação, tendo em vista que pretendeu submeter as operações em análise à incidência do IOF, nos termos do artigo 7º, inciso I, do Decreto nº 6.306/2007, que se refere à “*operação de empréstimo, sob qualquer modalidade, inclusive abertura de crédito*”, o que claramente não se verifica no presente caso.

Da mesma forma, não se vislumbra a ocorrência de qualquer fato que se subsuma à hipótese de incidência do IOF que, nos termos do artigo 3º do Decreto nº 6.306/07, “[...] é a entrega do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado”.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para DAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues