



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO **12448.724850/2012-79**

ACÓRDÃO 9303-016.750 – CSRF/3ª TURMA

SESSÃO DE 14 de abril de 2025

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR

RECORRENTE FAZENDA NACIONAL

INTERESSADO PRUMO LOGÍSTICA S/A

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, § 6º, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, pois não resta demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, ao amparo do art. 118 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, em face do **Acórdão nº 3401-012.540**, de 25/10/2023:

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 COMPARTELHADOS 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.

O acórdão recorrido analisou a seguinte operação, segundo o TVF:

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 Açu 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.

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 Açu 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.

A decisão recorrida entendeu pelo afastamento da incidência do IOF, pois inexistiu qualquer transferência ou disponibilização de recursos por parte da empresa centralizadora às empresas coligadas, já que o pagamento de custos era em nome próprio da recorrida, com o posterior reembolso pelas empresas coligadas do valor relativo à despesa compartilhada na proporção estabelecida entre as partes.

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial, no tocante à Lei nº 9.779/1999 e do Decreto nº 6.306/2007, quanto à incidência do IOF/Crédito sobre as operações decorrentes de contrato de *cost sharing*.

Sustenta que:

(i) A colocação à disposição de coligadas de recursos para fazer face às despesas compartilhadas está sujeita à incidência do IOF.

(ii) A legislação tributária determina as operações de crédito assemelhadas ao mútuo sofram a incidência do IOF.

(iii) 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.

(iv) 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.

Indicou como paradigma o acórdão nº 3301-013.475:

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

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

OPERAÇÃO DE MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS POR MEIO DE CONTA CORRENTE. INCIDÊNCIA. O IOF incide sobre as operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros, independentemente da forma pela qual os recursos sejam entregues ou disponibilizados ao mutuário. Portanto, ocorre o fato gerador do imposto nas operações de crédito dessa natureza também quando realizadas por meio de conta corrente, sendo irrelevante a existência de relacionamento entre as pessoas jurídicas envolvidas.

OPERAÇÕES DE CRÉDITO COM EMPRESAS VINCULADAS. DISPONIBILIZAÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS COM POSTERIOR RETORNO DO NUMERÁRIO. INCIDÊNCIA DE IOF AINDA QUE A MUTUANTE NÃO SEJA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. 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, ainda que o mutuante não seja instituição financeira nem entidade a ela equiparada.

O r. Despacho de Admissibilidade de e-fls. 553/557 deu seguimento ao Recurso Especial:

Com efeito, as operações realizadas no caso paradigmática têm semelhança fundamental com o presente caso, tratando-se de operações de conta-corrente. O paradigma concluiu que tais tipos de operações se constituem em fato gerado do IOF, ao contrário do que concluiu o acórdão recorrido.

Aprofundar qualquer distinção entre os casos já se configuraria em decisão de mérito.

Os autos devem seguir à Câmara Superior.

4 Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 118 do RICARF, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para a matéria:

- IOF. Mútuo. Operações de “*Cost Sharing*”.

Em Contrarrazões, o Contribuinte sustenta o não conhecimento do Recurso Especial, pois o acórdão recorrido analisou a incidência de IOF para os contratos de *cost sharing*, já o paradigma analisou a incidência para os contratos de conta corrente. Logo, são contratos de naturezas diferentes. E no mérito, defende:

(i) No contrato de *cost sharing*, há mero rateio de despesas administrativas entre empresas de um mesmo grupo (e não efetivo empréstimo/mútuo entre as empresas).

(ii) Não há uma disponibilização de recursos por parte da empresa centralizadora para as empresas coligadas, o que impossibilita a cobrança de IOF por ausência de previsão legal.

(iii) Inexistindo disponibilidade de recursos por parte da empresa centralizadora, o mero adiantamento de despesas compartilhadas não se caracteriza como uma operação de crédito correspondente a mútuo, razão pela qual não há a configuração do fato gerador do IOF, previsto no artigo 13 da Lei nº 9.779/99 e artigo 3º do Decreto do IOF.

(iv) 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 (Recorrida). A empresa centralizadora realiza um gasto em comum a ambas, em pagamento para um terceiro (que pode ser um funcionário, terceiro etc.), que depois é parcialmente reembolsado pela empresa que apropria a despesa.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo, contudo cabe digressão quanto ao seu conhecimento.

Nos termos do art. 118, § 6º, do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

Assim, neste caso, o dissídio jurisprudencial não está caracterizado, pois o acórdão recorrido entendeu pelo afastamento da incidência do IOF, por inexistir qualquer transferência ou disponibilização de recursos por parte da empresa centralizadora às empresas coligadas, já que o pagamento de custos era em nome próprio da recorrida, com o posterior reembolso pelas empresas coligadas do valor relativo à despesa compartilhada na proporção estabelecida entre as partes.

Assim, para o acórdão recorrido:

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.

(...)

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*”.

Já o paradigma entendeu que incide o IOF sobre os contratos de conta corrente, situação fática e jurídica diferente da decisão recorrida:

A defesa sustenta que a ausência de contrato de conta corrente e o fato dos valores retornarem à recorrente não descharacteriza a espécie contratual, sendo que o modelo escolhido de operação foi o de reunião de contas para desenvolvimento do empreendimento. Irreparável a análise realizada pelo julgador de piso:

“Relevante se ressaltar, de pronto, o fato de a Fiscalização ter afirmado que o que se tem no caso em tela não são operações de mútuo entabuladas na sua forma convencional dado que, no lugar de a Litigante emprestar o dinheiro para a empresa ligada, o que havia era uma simplificação operacional dos procedimentos, com os pagamentos sendo realizados diretamente pela pessoa jurídica autuada, culminando suas colocações com a assertiva de que

Apesar de não ter ocorrido o mútuo propriamente dito na forma tradicional, a legislação tributária determina que essas operações de crédito assemelhadas também sofrem incidência do IOF, ou seja, o fato de o sujeito passivo simplificar a operação de mútuo não afasta a ocorrência do fato gerador.

E a simplificação apontada pela Autoridade Lançadora nada mais é do que a formulação de procedimentos equivalentes ao que se convencionou denominar de contratos de conta corrente, atributo este que foi expressamente admitido pela Defendente que, não obstante tenha dessa maneira procedido, clamou pela não incidência do IOF nas operações de conta corrente admitidas como praticadas.

Atentemos ao fato de que, quanto às contrapartidas dos aportes financeiros efetuados pela Impugnante, se davam quando a Empresa de Propósito Específico ou a Sociedade em Conta de Participação efetuavam a alienação do loteamento, momento em que a R F PARTICIPAÇÕES era resarcida do capital investido.

Portanto, a despeito de não constar dos autos a presença de efetivos contratos de conta corrente, dado que o que houve no caso concreto foram os pagamentos diretos de encargos de pessoas jurídicas ligadas, os quais eram posteriormente recuperados pela Impugnante, tenho como correto o procedimento da fiscalização, ao sujeitar tais operações ao IOF.”

O Contribuinte sustenta em contrarrazões que não há similitude fática entre os julgados, pois: (i) no caso dos autos não há qualquer disponibilidade de numerário entre a Recorrida e às suas coligadas – não há fluxo financeiro que caracterize a situação fática como “entrega ou disponibilidade de recurso entre as partes”, trata-se de rateio de despesas incorridas em comum; e (ii) no acórdão paradigma há nítido fluxo de numerário entre as empresas, em um verdadeiro “conta-corrente”.

Entendo que há razão no seu argumento. Não se observa a similitude entre os julgados:

Itens para comparação	Acórdão Recorrido	Paradigma nº 3301-013.475
Norma Jurídica analisada	Art. 13, da Lei nº 9.779/99 e art. 7º, I, do Decreto nº 6.306/2007	Art. 13, da Lei nº 9.779/99 e art. 7º, I, do Decreto nº 6.306/2007
Contrato	Repartição de Custos. Os 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 adequado	Conta Corrente. O contrato de conta corrente viabiliza a circulação de valores entre as diversas pessoas jurídicas de um mesmo grupo para facilitar a operacionalização do objeto social.

Itens para comparação	Acórdão Recorrido	Paradigma nº 3301-013.475
Características do Contrato	<p>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:</p> <p>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).</p> <p>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,</p> <p>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.</p> <p>d) Os Percentuais Predefinidos de Rateio serão utilizados para a emissão de Notas de</p>	<p>No tópico Empréstimos Concedidos, fez constar que na escrituração contábil da empresa foram encontradas operações de crédito correspondentes a mútuos de recursos financeiros concedidos na condição de mutuante a empresas ligadas.</p> <p>Em 01/01/2014, a conta 1010305 - ADTO COLIGADAS/CONTROLADAS apresentava o saldo devedor de R\$ 4.797.390,84.</p> <p>A despeito da nomenclatura "adiantamento" presente nos títulos das contas sintéticas, os lançamentos verificados nas subcontas analíticas demonstravam que não eram exatamente adiantamentos que estavam sendo realizados, mas sim "aportes" de recursos financeiros que eram efetivados em favor de empresas ligadas, procedimento que era adotado na forma dos seguintes históricos: "PGTO REF APORTE GREEN CAMPOS"; "VLR REF. APORTE PARA GREEN LOGISTICA - CASEIRO"; "VLR REF. APORTE PARA GREEN CAP - NFS DIVERSAS"; "APORTE PARA GREEN REAL"; "Vlr. Ref. APORTE GREEN ALEMANHA".</p> <p>No lugar de a Autuada emprestar dinheiro para a empresa ligada, para que esta efetuasse os pagamentos de seus encargos financeiros, havia uma simplificação operacional e os pagamentos eram efetuados diretamente pela R F PARTICIPAÇÕES.</p> <p>Quanto às contrapartidas dos aportes financeiros efetuados pela R F PARTICIPAÇÕES, davam-se quando a Empresa de Propósito Específico ou a Sociedade em Conta de Participação efetuavam a alienação do loteamento, momento em que a R F PARTICIPAÇÕES era resarcida do capital investido.</p>

Itens para comparação	Acórdão Recorrido	Paradigma nº 3301-013.475
	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.	
Fato Gerador do IOF	Não caracterizado. Inexistindo qualquer transferência ou disponibilização de recursos por parte da empresa centralizadora às empresas coligadas, 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.	Caracterizado. A despeito de não ter ocorrido o mútuo propriamente dito, na forma tradicional, a legislação tributária determina que essas operações de crédito assemelhadas também sofram a incidência do IOF.

Por conseguinte, voto por não conhecer do Recurso Especial.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro