



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

**Processo n°** 13502.720458/2015-64  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-005.530 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de novembro de 2018  
**Matéria** IOF  
**Recorrente** BRASKEM S.A./ FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL/ BRASKEM S.A.

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

Ano-calendário: 2010

IOF. ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. AFAC.

As disposições contidas no Parecer Normativo CST nº 17 de 20/08/1984 não podem ser utilizadas como fundamento para descaracterização de AFAC realizado em período posterior á perda de sua eficácia, que se deu com a edição da Instrução Normativa nº 127/88, regulando a mesma matéria, que por sua vez foi revogada pela Instrução Normativa nº 79/2000.

IOF. PAGAMENTO DE DESPESAS DE OUTRAS EMPRESAS. MUTUO.

O adiantamento de recursos de uma empresa a outra, via pagamento de despesas, com obrigação de posterior devolução caracteriza empréstimo. O fato da mutuante, ao invés de enviar os recursos para mutuária, ter pago diretamente as despesas não desnatura a operação de mútuo

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO. INCONGRUÊNCIA NA DESCRIÇÃO DO ILÍCITO. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente o lançamento quando a autoridade fiscal, apesar de descrever os fatos apurados de forma razoavelmente clara, não aponta com precisão o seu entendimento quanto aos reflexos tributários dos fatos apontados.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA

A cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Recurso Voluntário e Recurso de Ofício Negados

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencidos os conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marcos Roberto da Silva e Winderley Morais Pereira que davam provimento aos itens 5 e 6. Acordam, ainda, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira e Ari Vendramini que davam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 2552 a 2579) interposto pelo Contribuinte, em 3 de abril de 2017, bem como, de Recurso de Ofício (fls. 2617 a 2651), de 26 de julho de 2017, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 09-62.177 (fls. 2509 a 2537), de 23 de fevereiro de 2017, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) – DRJ/JFA – que decidiu, por maioria de votos, julgar procedente em parte a Impugnação (fls. 2112 a 2213).

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Trata-se de processo de lançamento de ofício (Auto de Infração e Notificação Fiscal) para exigência de crédito tributário no valor tal de R\$ 97.292.117,30, relativo ao IOF e consectários legais (fls. 2087 e seguintes).

A descrição dos fatos no auto de infração veio informando que se tratava de falta de cobrança e recolhimento do IOF referente a seis situações, sendo que tais situações foram detalhadas no Termo de Verificação Fiscal.

Do citado Termo, juntado às fls. 2016 e seguintes, extraímos os trechos abaixo com a finalidade de proporcionar o conhecimento das conclusões que levaram à autuação:

*"11. Foram constatadas OPERAÇÕES DE MÚTUO sujeitas à tributação do IOF, decorrente pagamentos efetuados no ano-calendário 2010 por BRASKEM QPAR S.A (ex-QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A-CNPJ nº 09.017.802/0001-89) e por QUATTOR QUÍMICA S/A (CNPJ no 03.880.493/0001-90), ora a título de AFAC (adiantamento para futuro aumento de capital), ora a título de "conta corrente e gestão única de caixa" ou ainda a título de operações envolvendo "Notas de Débito".*

*12. As situações verificadas no procedimento fiscal serão detalhadas em 6 (seis) casos (intitulados CASOS I a VI), todos relacionados à falta de recolhimento de IOF sobre operações de mútuo, com identificação das empresas (sucidadas da BRASKEM S/A) que deveriam ter recolhido à época (ano-calendário 2010) o IOF respectivo...*

**VI-1. AUDITORIA FISCAL (CASOS I, II e III): do IOF sobre operações de mútuo transferido por QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A no ano-calendário 2010 a título de AFAC (adiantamento para futuro aumento de capital).**

*33. Foi constatado que a sociedade QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A efetuou operações de mútuo, no ano-calendário 2010, sujeitas à tributação do IOF, mediante a transferência de valores às sociedades abaixo relacionadas, as quais foram realizadas sob o título de AFAC (adiantamento para futuro aumento de capital):*

| CASOS    | REMETENTE                 | CNPJ               | VALORES TRANSFERIDOS | DESTINATÁRIAS /TOMADORAS                                  | CNPJ               |
|----------|---------------------------|--------------------|----------------------|---|--------------------|
| CASO I   | QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A | 09.017.802/0001-89 | R\$ 1.476.841.328,64 | QUATTOR QUÍMICA S/A                                       | 03.880.493/0001-90 |
| CASO II  | QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A | 09.017.802/0001-89 | R\$ 738.799.000,00   | RIO POLÍMEROS S/A   | 01.202.799/0001-61 |
| CASO III | QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A | 09.017.802/0001-89 | R\$ 649.639.012,68   | BRASKEM PETROQUÍMICA S/A<br>(ex-QUATTOR PETROQUÍMICA S/A) | 04.705.090/0006-81 |

**VI.1.1. CASOS I, II e III: DA OPERAÇÃO DE MÚTUO- AFAC (adiantamento para futuro aumento de capital).**

(...)

*36. Com relação ao CASOS I, II e III as empresas tomadoras dos valores transferidos (QUATTOR QUÍMICA S/A; RIO POLÍMEROS S/A e BRASKEM PETROQUÍMICA S/A-ex QUATTOR PETROQUÍMICA) contabilizaram os valores recebidos acima, em conta do PL (conta nº 24110102- "Adiantamento para Futuro Aumento de capital) e, em 31/07/2010 os transferiram ("reclassificaram") para a conta nº22820101 (conta de passivo), onde consta o histórico ("possibilidade de devolução"). (Documentos anexos XXVIII a XXXIII)*

(...)

**VI.1.2. CASOS I, II e III: DA AUSÊNCIA DE CAPITALIZAÇÃO**

*37. Para todos os três CASOS relacionados acima, cumpre destacar que os valores transferidos não foram capitalizados no próprio ano-calendário 2010, quando do primeiro ato formal das sociedades tomadoras ocorrido*

após o recebimento dos recursos financeiros recebidos a título de “adiantamentos Para Futuro Aumento de Capital” (AFAC), tampouco em até 120 dias contados do encerramento do período-base das referidas sociedades...

### **VI.1.3. CASOS I, II e III: DA CARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO DE MÚTUO**

40. Do exposto, ficaram caracterizadas operações de mútuo, sendo, portanto, devido o IOF, nos termos do Parecer Normativo CST no 17 de 20/08/1984 e do Decreto no 6.306/2007 (Regulamento do IOF – RIOF).

(...)

### **VI.1.6. RESPOSTAS E JUSTIFICATIVAS DA FISCALIZADA (CASOS II e III)**

(...)

60. Cumpre ainda destacar que, pela análise da A.G.E da Rio Polímeros S/A, de 30/04/2012, foi constatada a aprovação, somente em 2012, por unanimidade, do aumento do capital da sociedade Rio Polímeros S/A, no valor de R\$ 738.799.000,00, sem emissão de novas ações, em decorrência da capitalização de adiantamento para futuro aumento de capital registrado na companhia originado da QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A. (documento ANEXO XLIII)

(...)

64. De todo o exposto, foi constatado, em relação aos CASOS I, II e III, que a fiscalizada, não obstante intimada sucessivas vezes, não esclareceu tampouco apresentou documentação hábil e idônea comprobatória dos requisitos essenciais para a caracterização dos AFAC's relacionados, quais sejam, o comprometimento contratual e irrevogável de que tais recursos se destinariam a futuro aumento de capital, bem como a comprovação de que o referido aumento de capital tivesse sido efetuado por ocasião da primeira Assembléia Geral Extraordinária ou alteração contratual que se realizasse após o ingresso dos recursos nas sociedades tomadoras dos referidos valores.

### **VI-2. AUDITORIA FISCAL (CASO IV): do IOF sobre operações de mútuos 2010- conta nº11260610 (QUATTOR QUÍMICA S/A)**

65. Foi constatado que a sociedade QUATTOR QUÍMICA S/A efetuou operações de mútuo, em 2010, sujeitas à tributação do IOF, mediante lançamentos a débito na conta nº 11260610 -(Outros- Valores – Coligadas). (razão –documento ANEXO XLIV)

### **VI-3. AUDITORIA FISCAL (CASOS V e VI): do IOF sobre operações de mútuos na conta nº12150602 (QUATTOR QUÍMICA S/A) e conta nº1109 (QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A)**

82. Foi constatado que as sociedades QUATTOR QUÍMICA S/A e QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A, ambas sucedidas pela ora fiscalizada, efetuaram operações de mútuo, em 2010, sujeitas à tributação do IOF, valendo-se de

contas por elas intituladas como “Conta Corrente e de Gestão Única de Caixa”, conforme detalhamento a seguir:

82.1. (CASO V)- (conta nº12150602-BRASKEM S/A-QUATTOR QUÍMICA S/A)- mútuo efetuado por QUATTOR QUÍMICA S/A

82.2. (CASO VI) - (conta nº1109- MÚTUOS A RECEBER), mútuo efetuado por QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A

**VI-3.1 AUDITORIA FISCAL (CASO V)- Intimações Fiscais (conta nº 12150602):**

83. A fiscalizada foi intimada a comprovar os lançamentos a débito da conta nº 12150602 (BRASKEM S/A-QUATTOR QUÍMICA S/A), ano-calendário 2010, conta da sucedida QUATTOR QUÍMICA S/A (CNPJ nº03.880.493/0001-90), conforme consta do item nº4 do TIF nº 08, tendo sido reintimada através do TIF nº12. (documento ANEXO XLV-Conta 12150602)

(...)

**VI-3.2 AUDITORIA FISCAL (CASO VI)- Intimações Fiscais (conta nº 1109):**

85. A fiscalizada foi intimada a comprovar os lançamentos a débito da conta nº1109 (MÚTUOS A RECEBER), ano 2010, da sucedida QUATTOR PARTICIPAÇÕES (CNPJ nº 09.017.802/0001-89), conforme consta do item 16 do TIF nº15 (de 6/11/2014), reintimada através dos TIF nº 18 e TIF nº 19, da presente ação fiscal em curso.

(...)

93. De todo o acima exposto, constatou-se que, não obstante a fiscalizada ter sido intimada e reintimada a apresentar documentação hábil e idônea comprobatória de todos os lançamentos a débito, do ano calendário 2010, registrados na conta nº 12150602 (QUATTOR QUÍMICA S/A) e conta nº1109- (QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A), a fiscalizada não apresentou documentação hábil e idônea comprobatória de que os lançamentos contábeis referidos tivessem integrado operações vinculadas à conta corrente e gestão única de caixa, limitando-se a apresentar o próprio contrato de conta corrente e razão das contas referidas.

**VII. DA ANÁLISE FISCAL VII.1. DA ANÁLISE FISCAL DOS CASOS I, II e III (AFAC)**

**VII.1.1. ANÁLISE FISCAL (CASOS I, II e III): MÚTUO X ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL (AFAC)**

97. O questionamento que se impõe é saber se os valores transferidos configuraram efetivamente o AFAC (Adiantamento para Futuro Aumento de capital) ou se os fatos ocorridos caracterizaram efetiva operação de mútuo sujeita à tributação do IOF.

98. De todo o já exposto, não restaram comprovadas, pela fiscalizada, as características essenciais à configuração da operação de AFAC, nos termos

do disposto no Parecer Normativo CST no 17 de 20/08/1984 e do Decreto no 6.306/2007...

99. Em acréscimo, cumpre destacar ainda que:

a) com relação ao CASO I, consta que a QUATTOR QUÍMICA S/A (tomadora dos recursos financeiros) foi incorporada em 01/09/2010 pela própria sociedade remetente dos referidos empréstimos (QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A) sem que tivesse ocorrida a respectiva integralização do capital social até a referida incorporação (AGE de 01.09.2010 doc. Anexo XIX), restando, portanto, frustrada a capitalização dos recursos transferidos a título de AFAC.

b) com relação ao CASO II, consta que a própria fiscalizada declarou que somente em 2012 foi aprovado o aumento de capital no montante de R\$738.799.000,00, em decorrência da capitalização de adiantamentos para futuro aumento de capital na companhia, conforme decorrente da análise da ATA da AGE de 30.04.2012 da RIO POLIMEROS (documento ANEXO XLIII), restando, portanto, frustrada a capitalização dos recursos transferidos a título de AFAC até primeira Assembléia Geral Extraordinária ou alteração contratual que se realizasse após o ingresso dos recursos nas sociedades tomadoras dos referidos valores (A.G.E. em 30/08/2010).

c) com relação ao CASO III, não foi constatada integralização do capital social, relativa aos valores transferidos a título de AFAC no ano-calendário 2010 até a A.G.E. de 27/12/2010 (informada pela fiscalizada), restando, portanto, frustrada a capitalização dos recursos transferidos a título de AFAC até primeira Assembléia Geral Extraordinária ou alteração contratual que se realizasse após o ingresso dos recursos nas sociedades tomadoras dos referidos valores.

(...)

104. 1. No CASO II, somente em 2012 houve deliberação para capitalização dos valores transferidos a título de AFAC à sociedade RIO POLÍMEROS S/A (documento ANEXO XLIII -AGE 30.04.2012 RIO POLIMEROS), tendo sido, portanto, muito tempo após o recebimento dos referidos valores (em 2010), restando, portanto, frustrada a capitalização até a realização da primeira AGE posterior ao recebimento dos valores a título de AFAC, ocorrida em 30/08/2010. (documento ANEXO X)

(...)

### **VII.1.3. DA ANÁLISE FISCAL DOS CASOS I, II e III: DO FATO GERADOR DO IOF**

107. Resta destacar que, nos três CASOS relacionados, a ocorrência dos fatos jurídicos acima detalhados, nos itens 101 e 102, não descaracteriza, por si só, a materialização dos fatos geradores do IOF, quais sejam, as operações de mútuo constatadas. Ou seja, o fato da sucedida QUATTOR QUÍMICA S/A ter sido incorporada pela fiscalizada BRASKEM S/A (CASO I), bem como o fato de, nos CASOS II e III, a fiscalizada ter informado que em 29/06/2010 a QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A teve o seu capital social reduzido mediante restituição à sua única acionista, BRASKEM S/A, das participações detidas em Quattor PetroQuímica S/A e na Rio Polímeros S/A, bem como dos direitos

*representados por AFAC das referidas sociedades investidas, não descaracterizam a efetiva ocorrência dos fatos geradores tributários do IOF à luz da legislação então vigente, quais sejam, as efetiva ocorrência das operações de mútuo.*

(...)

*111. De fato não existe a incidência do IOF sobre os AFAC (Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital). O que se busca, no presente Auto de Infração, é a exigência do IOF sobre operações de crédito correspondentes a operações de mútuo, cuidando de descaracterizar a operação realizada como sendo de adiantamento para futuro aumento de capital, afastando os efeitos fiscais do negócio jurídico, mas não o desqualificando como negócio jurídico para todos os demais efeitos.*

(...)

#### **VII.1.4. DA ANÁLISE FISCAL DOS CASOS I, II e III: CONCLUSÃO**

*117. De todo o exposto, foi constatado, em relação aos CASOS I, II e III, que a fiscalizada, não obstante intimada sucessivas vezes, não apresentou documentação hábil e idônea comprobatória dos requisitos essenciais para a caracterização dos AFAC's relacionados, quais sejam, o comprometimento contratual e irrevogável de que tais recursos se destinariam a futuro aumento de capital, bem como a comprovação de que o referido aumento de capital tivesse sido efetuado por ocasião da primeira Assembléia Geral Extraordinária ou alteração contratual que se realizasse após o ingresso dos recursos nas sociedades tomadoras dos referidos valores, restando caracterizadas, portanto, operações de mútuo sujeitas à tributação pelo IOF, no período de apuração (ano-calendário) 2010, devendo-se apurar o IOF devido segundo as regras próprias das operações de crédito rotativo.*

#### **VII.2. DA ANÁLISE FISCAL DO CASO IV**

*118. Pela análise dos lançamentos a débito na conta nº 11260610 -(Outros-Valores – Coligadas), foi constatado que a sociedade QUATTOR QUÍMICA S/A efetuou operações de mútuo, em 2010, sujeitas à tributação do IOF. (documento ANEXO LI).*

(...)

#### **VII.2.1. DA ANÁLISE FISCAL DO CASO IV: DAS JUSTIFICATIVAS DA FISCALIZADA**

(...)

*124. Acerca do sinistro alegado pela fiscalizada, não obstante esta ter apresentado à fiscalização (resposta ao TIF 45), cópia autenticada da informação protocolada à Receita Federal do Brasil, no dia 18/08/2014, notificando o sinistro envolvendo sua documentação fiscal (referida no item 72), objeto da Notificação Judicial nº 1086216.84.2013.8.26.0100, e ainda ter observado demais obrigações tributárias acessórias inerentes ao fato ocorrido, cumpre destacar que a mesma não apresentou comprovação da entrega das NOTAS DE DÉBITO (relacionadas nos TIF nº 42 e 43) à empresa de armazenagem (P.A Armazenagem L.T.D.A), alegando a*

*dificuldade na obtenção dos referidos comprovantes decorrente do fato de as notas de débito terem sido entregues à P.A. Arquivos Ltda., havia cerca de cinco anos, por empresa pertencente a grupo econômico distinto da peticionante. (conforme resposta ao item 1.2 do TIF nº 44 em 03/08/2015-doc. anexo). Neste sentido destaca-se decisão do TRF 3a Região referente ao processo AC 27757 SP 90.03.027757-5 de 15 de março de 2007:*

*“(...) Contudo, a prova do sinistro veio desacompanhada dos documentos que comprovassem a entrega do material à empresa sinistrada.(...)”*

*(...)*

#### **VII.2.2. DA ANÁLISE FISCAL DO CASO IV: CONCLUSÃO**

*(...)*

*129. De todo o exposto, a fiscalizada não afastou a caracterização das operações de mútuo, objeto dos lançamentos a débito na conta nº 11260610 (conta da sucedida QUATTOR QUÍMICA S/A), restando materializadas, portanto, operações de mútuo sujeitas à tributação pelo IOF no período de apuração (ano-calendário) 2010, devendo-se apurar o IOF devido segundo as regras próprias das operações de crédito rotativo.*

#### **VII.3. DA ANÁLISE FISCAL DOS CASOS V e VI**

*130. Foi constatado que as sucedidas QUATTOR QUÍMICA S/A e QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A efetuaram operações de mútuo, em 2010, sujeitas à tributação do IOF, mediante a análise das contas por elas intituladas como “Conta Corrente e de Gestão Única de Caixa”, discriminadas a seguir:*

*a) CASO V- (conta nº 12150602- BRASKEM S/A-QUATTOR QUÍMICA S/A)- mútuo efetuado por QUATTOR QUÍMICA S/A (documento ANEXO LIX)*

*b) CASO VI- (conta nº 1109- MÚTUOS A RECEBER), mútuo efetuado por QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A (documento ANEXO LX)*

#### **VII.3.1. DA ANÁLISE FISCAL DO CASOS V e VI: CARATERIZAÇÃO (MÚTUO X CONTA CORRENTE)**

*132. O questionamento que se impõe é saber se os valores lançados a débito nas referidas contas configuraram efetivamente operações de “conta corrente” ou se os referidos lançamentos caracterizaram efetiva operação de mútuo sujeita à tributação do IOF.*

*(...)*

*134. De todo o acima exposto, não obstante intimada e reintimada, não foram apresentadas pela fiscalizada relação de documentação hábil e idônea a demonstrar que os lançamentos referidos nos CASOS V e VI acima efetivamente integraram operações vinculadas à conta corrente e gestão única de caixa.*

*(...)*

146. Claro está que, para fins da incidência do IOF, nos termos do art. 13 da Lei no 9.779, de 1999, deve-se verificar tão somente se estão presentes, no caso concreto, as características essenciais do mútuo, sendo irrelevantes aspectos formais mediante os quais a operação se materializa, bem como a natureza de vinculação entre as partes. Dessa forma, uma vez identificados os atributos inerentes a essa espécie de empréstimo (art. 586 do CC), a operação deve sujeitar-se a incidência do imposto, independentemente de o crédito estar sendo entregue ou disponibilizado por meio de conta corrente ou por qualquer outra forma.

(...)

151. Com relação aos CASOS V e VI, constatou-se, com relação à conta nº 12150602 da QUATTOR QUÍMICA, bem como em relação à conta nº 1109 da QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A, ambas referentes ao ano-calendário 2010, que a sistemática de conta corrente utilizada se amoldou com perfeição ao fim de instrumentalizar operações de mútuo financeiro, haja vista a facilidade que representa (principalmente quando envolvidas pessoas vinculadas), no que tange ao empréstimo do recurso, por uma das partes, e a posterior restituição, pela outra parte, por intermédio da mera sistemática de débitos e créditos em conta corrente.

152. Do exposto, não comprovada a gestão do caixa do grupo pela controladora, estarão sob a incidência do IOF as operações realizadas ao abrigo de contrato de conta corrente entre empresas ligadas com a previsão de concessão de crédito.

(...)

154. Cumpre destacar, no CASO VI, especificamente acerca da denominação atribuída à conta nº 1109 da QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A, o título "MÚTUOS A RECEBER", o que, por si só, já demonstrava indício de se tratar de conta de mútuo entre empresas do mesmo grupo.

(...) 159. De todo o exposto, conclui-se, com relação aos lançamentos a débito

analisados nos CASOS V e VI, que:

159.1. A fiscalizada não apresentou relação de documentação hábil e idônea comprobatória de que os valores objeto dos lançamentos a débito na conta nº 12150602 da QUATTOR QUÍMICA S/A, bem como daqueles em relação à conta nº 1109 da QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A tenham sido aplicados na gestão em benefício das sucedidas QUATTOR QUÍMICA S/A e QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A, limitando-se a apresentar os contratos de "conta corrente" e razão das contas.

159.2. A fiscalizada não afastou a caracterização das operações de mútuo, dado que a controladora (a fiscalizada BRASKEM S/A) não comprovou a administração do caixa do grupo."(grifos e negritos no original)

Foi dada ciência da autuação ao contribuinte ( fls. 2099), sendo interposta impugnação que vem trazendo, em síntese, os seguintes argumentos contrários ao lançamento:

**"2.2. DA AUSÊNCIA DE AMPARO LEGAL PARA A DESCARACTERIZAÇÃO DOS AFAC. OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ANTE O LANÇAMENTO BASEADO EM PARECER NORMATIVO - CASOS I, II E III.**

(...)

*Analizando sob a ótica da previsão do art. 21 do Decreto-Lei no 2.065/83 e num contexto onde vigia a correção monetária das demonstrações Financeiras, esse Parecer Normativo firmou o entendimento de que não se pode admitir que os recursos fiquem indeterminadamente aguardando o aumento do capital social, impactando negativamente o resultado tributável, pelo que seria necessário definir prazo para a capitalização. Logo, a CST entendeu como "razoável" que o aumento do capital social se efetive no primeiro ato formal da sociedade investida, ou, na hipótese de não ocorrer qualquer ato desta natureza, que seja realizada a capitalização em até 120 dias do ano seguinte ao do recebimento dos aportes.*

(...)

*Daí o Autuante construiu a sua tese acusatória, extraindo desse mero opinativo fazendário - expedido, ressalte-se, sob um contexto normativo que nem mais vige no atual ordenamento jurídico tributário - o que entendeu como as "características essenciais à configuração do AFAC".*

*Ocorre, contudo, que diversos motivos impedem a utilização do referido Parecer Normativo como fundamento para cobrança do IOF sobre os adiantamentos tratados nos Casos I, II e III. Vejamos um a um.*

**2.2.1. Ilegalidade do Parecer em relação ao próprio IRPJ**

(...)

*Ao assim manifestar, a CST pretendeu ampliar a base de cálculo do IRPJ (critério quantitativo da RMIT) sem respaldo legal, já que o art. 21 do Decreto- Lei acima comentado determina que seja reconhecido na determinação do lucro real o valor correspondente apenas à correção monetária nas operações de mútuo. Assim, tratando-se de ato ilegal, jamais poderia disciplinar a apuração daquele imposto, estendendo seus efeitos para situações estranhas à prevista no texto da Lei.*

(...)

**2.2.2. Perda de vigência do Parecer e mais**

*Não é só! A norma inserta no dispositivo em questão há muito perdeu vigência, haja vista terem sido revogadas as regras relativas à correção monetária das demonstrações financeiras. Consequentemente, se o enunciado legal objeto de análise pelo Parecer é letra morta, inevitavelmente o opinativo dedicado àquela disposição segue o mesmo destino, tornando-se obsoleto.*

(...)

*Há de ser ressaltado, ainda, que à época da edição do questionado Parecer Normativo sequer se cogitava da incidência de IOF sobre operações de crédito concedido por pessoa jurídica que não fosse instituição financeira, já que a ampliação da materialidade deste imposto para abarcar tais situações foi inaugurada na legislação apenas em janeiro de 1999, quando da edição da Lei no 9.779/1999, conforme disposto no seu art. 13. Logo, jamais poderia ser a intenção desse Parecer Normativo, exarado quase quinze anos antes, projetar aquelas conclusões para o Imposto sobre Operações Financeiras.*

### **2.2.3. Ofensa ao art. 110 do CTN.**

*Em acréscimo aos argumentos acima aduzidos, há de se registrar que se a própria lei tributária não pode alterar conceitos e formas de direito privado, conforme reza o art. 110 do CTN, um simples opinativo fazendário jamais poderia fazê-lo.*

(...)

*Além do aspecto temporal, a fiscalização aduziu outro requisito extraído do Parecer, ainda mais frágil, para descaracterizar os AFAC realizados pela Qpar, a saber, a comprovação documental do comprometimento contratual firmado entre investidora e investida. Tal requisito, conteúdo, também não se sustenta, por ausência de amparo legal.*

*Isso porque, tratando-se o AFAC de negócio jurídico, a sua validade reclama apenas agentes capazes, objeto lícito, possível, determinado ou determinável, e forma prescrita ou não defesa em lei, consoante art. 104 do Código Civil. Com efeito, o compromisso assumido independe da forma escrita por não haver na legislação obrigatoriedade tal compromisso ser levado a termo ou revestir-se de outras formalidades.*

*Ressalte-se, ademais, que embora não tenham sido identificados contratos formalizando este comprometimento, tal intenção é extraída facilmente dos registros contábeis das empresas envolvidas, mas estes foram rejeitadas pelo Autuante como prova da intenção das empresas envolvidas em capitalizarem os AFAC sem justificativas plausíveis para tanto.*

(...)

### **2.3. DA AUSÊNCIA DE ATO OU NEGÓCIO PRATICADO COM A FINALIDADE DE DISSIMULAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE DE DESCARACTERIZAÇÃO DOS ATOS SOCIETÁRIOS -CASOS I, II E III.**

*Nota-se do Termo de Verificação Fiscal que o Autuante descaracterizou os adiantamentos realizados, enquadrando-os como operações de mútuo para fins de incidência do IOF, mesmo porque o próprio relatório da fiscalização admite que os AFAC encontram-se fora do campo de incidência deste imposto:*

(...)

*Mas apesar de ter desconsiderado a existência dos AFAC, enquadrando-os como empréstimos de recursos financeiros, o Autuante desprezou completamente a necessidade imposta pelo art. 116 do CTN de respaldar seu*

*lançamento em provas de que a Qpar realizou os adiantamentos com o propósito de dissimular as supostas operações de mútuo. Em verdade, o Autuante não dedica uma linha sequer do seu relatório fiscal para por em cheque a idoneidade das operações e a sua verdadeira intenção.*

(...)

*Portanto, ante a ausência de: (i) legislação que estabeleça as operações de AFAC têm que ser reduzidas a termo e que possuem um prazo máximo para serem convertidos em efetivo aumento do capital social; e (ii) da demonstração de que houve na hipótese dos autos a finalidade de dissimular os atos praticados, revela-se insubsistente o reenquadramento dos AFAC como operações de mútuo e, conseqüentemente, a cobrança de IOF sobre tais operações.*

#### **2.4. DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO DAS OPERAÇÕES COMO "ADIANTAMENTOS PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL" - AFAC - CASOS I, II E III - Do NÃO DESCUMPRIMENTO DO PRAZO DEFINIDO NO PARECER NORMATIVO N. 17/84.**

##### **2.4.1. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE MÚTUA NOS AFAC REALIZADOS PELA QPAR JUNTO À QUATTOR QUÍMICA - CASO I.**

(...)

*À época da transferência do AFAC, havia se iniciado o processo de reorganização societária do Grupo Quattor contemplando as diversas operações societárias minudentemente ilustradas no "Detalhamento" entregue à fiscalização e acostado aos presentes autos (Anexo XI). No curso desse complexo processo, entretanto, os acionistas amadureceram a ideia inicial e decidiram que, estrategicamente, a incorporação da Quattor Química pela Qpar representava melhor o alinhamento dos interesses das Companhias, por meio da consolidação de suas atividades em uma única sociedade.*

*Assim foi que tais empresas firmaram o Protocolo e Justificação da incorporação no dia 23 de agosto de 2010 (doe. 04), apenas dois meses depois de realizada a última das quatro transferências questionadas pelo Autuante...*

*Importante frisar que, caso a Qpar tivesse aumentado o capital social da Quattor Química antes da incorporação, nada seria alterado na sua situação patrimonial pós incorporação - o que prova a irrelevância desse ato dentro do contexto de uma incorporação.*

##### **2.4.2. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE MÚTUA NOS AFAC REALIZADOS PELA QPAR JUNTO À Rio POLÍMEROS E BRASKEM PETROQUÍMICA - CASO II E III.**

(...)

*Isso porque, no curso do projeto de reestruturação societária do Grupo Quattor, da qual faziam parte a Rio Polímeros e a Braskem Petroquímica (antiga Quattor Petroquímica), os acionistas decidiram que o melhor modelo*

para alcançar os objetivos do Grupo seria manter essas sociedades sobre o controle direto da Braskem, em substituição à Qpar.

(...)

Logo, na medida em que a Qpar perdeu a qualidade de acionista dessas duas Companhias ante a transferência das participações à sua única acionista, via redução de capital, perdeu também esses ativos para a Braskem, a qual passou a deter os direitos representados por AFAC. Ou seja, não sendo mais titular dos créditos de AFAC, seria juridicamente impossível que a Qpar promovesse o aumento do capital social de suas investidas...

(...)

Por fim, para comprovar que a intenção dos AFAC era evidentemente de injetar recursos nas empresas, sem qualquer interesse em que retornassem, tanto o AFAC das sociedades Rio Polímeros como o da Braskem Petroquímica foram capitalizados, não pela Qpar, até porque não poderiam sê-lo por quem não era acionista, mas o foram pela Braskem S/A, acionista dessas empresas e titular desses ativos, conforme mostram as atas (doe. 06).

#### **2.5. DA NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO POR ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, DA ALÍQUOTA E NA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES COMO CRÉDITOS ROTATIVOS - casos I, II E III.**

...

Dessas considerações, já é possível perceber a total incompatibilidade dos aportes financeiros realizados pela Qpar em suas investidas com a modalidade de crédito rotativo, aproximando-se, ao contrário, do crédito fixo, já que os valores considerados pela fiscalização como mútuo foram efetivamente entregues às citadas Companhias e não apenas colocados à disposição daquelas empresas para utilizarem quando, quanto e se quisessem. Ademais, não houve nas situações I, II e III qualquer devolução de quantias que pudessem ser confundido com amortizações nem qualquer espécie de controle de saldos devedores.

Então, na remota hipótese de se admitir que os aportes realizados pela Qpar podem ser enquadrados como mútuos de recursos financeiros, estes se amoldam, no máximo, à figura o "Crédito Fixo", pois no presente caso ficou definido o valor do principal a ser utilizado e houve a previsão de mais de um pagamento, tal como delineado na alínea "b" do inciso II do art. 79 do RIOF.

(...)

#### **2.6. DOS EQUÍVOCOS NO CÁLCULO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO IOF CALCULADO ATÉ DEZEMBRO DE 2010.**

(...)

Isso porque, inobstante os eventos societários relatados nos tópicos antecedentes, ocorridos em 01.09.2010 (Caso I) e em 29.06.2010 (Casos II e III), que implicaram na extinção do AFAC ou mesmo na mudança da

*titularidade desses ativos, o IOF considerado devido pela Qpar foi indevidamente calculado até dezembro de 2010!*

(...)

*Ora, em relação ao Caso I, após a incorporação da Quattor Química (recebedora dos aportes) pela Qpar (remetente dos aportes) todos os direitos e obrigações da incorporada foram absorvidos pela incorporadora, diante do que, ainda que o AFAC se tratasse de mutuo financeiro, houve, naquela oportunidade, a extinção da obrigação, qualquer que fosse a sua natureza, pois a Qpar passou a ser credora e devedora ao mesmo tempo, em relação ao mesmo objeto (doc. 05).*

(...)

*0 auditor fiscal olvida-se que, com a transferência desses ativos para outra pessoa jurídica, as sociedades Rio Polímeros e a Braskem Petroquímica deixaram de "dever" qualquer importância para a Qpar, razão pela qual sequer haveria como calcular o imposto pretendido, pois deixaram de existir saldos devedores diários a partir daquela data, ou seja, inexistente grandeza econômica sobre a qual incidir o imposto lançado contra a Qpar.*

### **3. DA INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - CASO IV**

#### **3.1. Do ÔNUS DA PROVA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR (...)**

*Ora, Nobres Julgadores, não caberia à Fiscalizada a prova de que os lançamentos não caracterizam mútuo, e sim, à Fiscalização, comprovar a caracterização desta operação, para que estivesse legitimada a exigência do IOF, uma vez que é dever do auditor fiscal autuante provar a ocorrência do fato gerador, e não do fiscalizado provar a sua não ocorrência.*

(...)

*Então, o Fiscal autuante não poderia se desincumbir da sua inafastável tarefa de provar o que sustentou nessa vergastada autuação: que os negócios jurídicos firmados pela Qpar foram, na sua essência, contratos de mútuos.*

*Portanto, carece de motivação o Caso IV da autuação, pois não foi demonstrado elemento essencial da obrigação tributária, qual seja, a ocorrência do fato gerador.*

#### **(...) 3.2. DA PROVA DO SINISTRO (...)**

*Esclareceu a Fiscalizada, ademais, que os valores foram cobrados pela Quattor Química mediante a emissão de Notas de Débito que foram acometidas por um incêndio ocorrido na empresa onde estavam armazenadas, fato q apresentação à Fiscalização.*

(...)

### **3.3. DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO REEMBOLSO**

#### **3.3.1. PRÊMIO DE SEGURO (...)**

*Em 2010, foi feita a renovação da apólice de seguro de Riscos Operacionais, onde a Quattor Química efetuou o pagamento integral) não obstante o seguro também tivesse como beneficiária a Braskem Petroquímica, a querrjj cabia o pagamento de R\$ 2.639.562,44.*

*Quando do pagamento de seguro, a Quattor Química promovia o registro contábil do valor do prêmio na conta de ativo 1127.0103 - Prêmios de Seguros - Riscos Operacionais, que possui a natureza de conta contábil de "Despesas antecipadas".*

(...)

### **3.3.2. RECLASSIFICAÇÕES**

(...)

*Vê-se, portanto, que a despeito do sinistro que destruiu as Notas de Débito da Quattor Química, a Braskem conseguiu comprovar, ainda no curso da Fiscalização, através dos seus relatórios contábeis, que parte dos valores a débito lançados na conta contábil no 1.1.2.6.06.10 se refere a reembolso de despesas de prêmio de seguro, pago pela Quattor Química em favor de empresas do grupo por força de contratos de rateio...*

### **3.3.2. RATEIO DE DESPESAS NA IMPLANTAÇÃO DO SAP**

(...)

*Em Março de 2009, a Quattor Petroquímica S/A firmou com a Deloitte Touche Tohmatsu, contrato para serviços de implantação do SAFj| a serem realizados em favor da Quattor Petroquímica S/A, Quattor Participações S/A, Quattor Químicos Básicos S/A (antiga denominação da Quattor Química S/A - doe. 13), Polietilenos União S/A e Rio Polímeros S/A (como se observa do item 2.3 deste contrato - doe. 14).*

*Os serviços objeto do contrato tiveram duração de 14 meses e, embora o contrato tenha sido pactuado entre Quattor Petroquímica S/A e Deloitte, os pagamentos foram feitos pela Quattor Química que solicitou reembolso às demais participantes do contrato de rateio via notas de débito, como fazem prova as Notas de Débito no 222/2010 e 223/2010.*

## **4. DA INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - CASOS V E VI.**

### **4.1 DAS PREMISSAS ADOTADAS PELA FISCALIZAÇÃO NO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (TVF) ACERCA DOS CASOS V E VI.**

### **4.2. DA AUSÊNCIA DE AMPARO FÁTICO E LEGAL PARA A CARACTERIZAÇÃO DE MÚTUO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS COM AMPARO NO CONTRATO DE CONTA CORRENTE E GESTÃO ÚNICA DE CAIXA-CASOS VE VI.**

(...)

*Embora a Impugnante tenha convicção de que às operações objeto da autuação, que refletem a execução do Contrato de Conta Corrente e Gestão Única de Caixa, não se caracterizam como mútuo, logo não se sujeitam à*

*incidência do IOF/Crédito, os erros cometidos pela apuração foram tão patentes e distorcem de maneira tão relevante o valor do crédito tributário que se pretende exigir, que a Impugnante iniciará a sua defesa demonstrando, um a um, os erros acima apontados, a fim de que essa Ilustre Junta de Julgamento Fiscal promova, antes de adentrar no mérito, o ajuste do crédito fiscal ao montante que reflita o IOF que a fiscalização efetivamente pretende cobrar.*

(...)

#### **4.2.1. Dos EQUÍVOCOS COMETIDOS NA APURAÇÃO DO IOF SUPOSTAMENTE DEVIDO**

##### **4.2.1.A - EQUÍVOCOS COMUNS AOS CASOS V E VI**

##### **4.2.1.A.1 - DESCONSIDERAÇÃO DOS LANÇAMENTOS EFETUADOS EM CONTAS PASSIVAS**

(...)

*E, de fato, as movimentações de e para o Caixa Único eram registradas não só nas contas do ativo indicadas no TVF, mas também na conta de passivo de n. 22830202 (doe. 19), denominada "Braskem S/A - Quattor Química S/A", da Quattor Química (caso V), e nas contas de passivo de n.s 22830204, denominada "Braskem S/A jj- Quattor Participações" (jan a ago/2010 - doe. 20) e 2203010201, denominada "Contas Correntes a Pagar -empresas ligadas" (set a dez/2010 - doe. 21).*

(...)

##### **Caso V - IOF supostamente devido por Quattor Química**

(...)

*Ao ajustar o levantamento da fiscalização às liberações de recursos do Caixa Único em favor da Quattor Química, constata-se que, nos dias 22 e 23 de junho de 2010, bem como do dia 29 de junho de 2010, até a data da incorporação da Quattor Química, essa sociedade tinha posição consolidada contábil de natureza credora no conta corrente, o que significa dizer que os valores por ela recebidos aportados no caixa único.*

(...)

*Para a apuração do IOF supostamente devido por Qpar, a Impugnante efetuou os ajustes seguindo o mesmo critério da Quattor Química, sendo que, para a Qpar, o passivo decorrente dos recebimentos de recursos no âmbito do Conjxato de Conta Corrente foi controlado em duas contas contábeis distintas:*

(...)

*A conta do ativo contábil de n. 1109, que foi utilizada pela fiscalização para elaborar o Anexo VI e apurar o IOF supostamente devido, somente contém lançamentos a partir de 01/09/2010, exatamente por se tratar de conta nova que foi criada com a implantação do SAP. Por essa razão, a apuração dos*

"saldos devedores diários" só começou a ser feita pela fiscalização a partir dessa data, conforme se verifica da simples análise do Anexo VI.

(...)

Caso o auditor fiscal tivesse iniciado o cálculo do sa do devedor em maio de 2010, com os lançamentos efetuados na conta passiva 22830204, teria constatado que em nenhum dia do ano de 2010 havia de ser cobrado o IOF, já que apenas a consideração do saldo contábil credor em 01/09/2010 é suficiente para eliminar qualquer posição da Qpar como "credora" do caixa único, conforme se verifica do demonstrativo anexo (doe. 25).

(...)

#### **4.2.1.A.2 - EQUÍVOCO NO CÁLCULO DO IOF ADICIONAL.**

(...)

Ao analisar os Anexos V e VI, verifica-se que o Auditor Fiscal considerou como base de cálculo do IOF adicional os lançamentos contábeis^ a débito em contas contábeis que materializam o Contrato de Conta Corrente e não os incrementos aos saldos devedores diários.

Em outras palavras, o Auditor Fiscal indicou como base de cálculo do IOF adicional todos os valores que computou na coluna "Novos Empréstimos", ainda que, no mesmo dia, houvesse lançamento a crédito que o anulasse (que o próprio fiscal incluiu na coluna "Pagamentos"), de modo que não houvesse alteração alguma no saldo devedor diário.

(...)

#### **4.2.1.B - EQUÍVOCO RELATIVO AO CASO VI - USO INDEVIDO DE CONTA CONTÁBIL TRANSITÓRIA - MAJORAÇÃO DO IOF ADICIONAL**

... foram feitos quatro lançamentos no valor de R\$ 14.600.000,00 na conta 1109010202, sendo dois a débito e dois a crédito, de modo que, no final do dia, não houve nenhum movimento real nessas contas de ativo. O que ocorreu, na verdade, pela análise das contrapartidas acima indicadas, foi uma saída de recursos da conta Banco Itaú da Qpar (1101033442), no valor de R\$ 14.600.000,00, para o Caixa Único, com a consequente diminuição da conta passiva de conta corrente da Qpar (2203010201).

A apresentação dessa planilha pela Impugnante, ressalte-se, também deixa clara a necessidade de se avaliar as contas passivas que controlavam os movimentos do caixa único para as correntistas, o que não foi feito pela fiscalização.

(...)

#### **4.2.1.C - EQUÍVOCO RELATIVO AO CASO V - CÁLCULO DO IOF APÓS A INCORPORAÇÃO DA QUATTOR QUÍMICA.**

(...)

*É certo que a Impugnante já demonstrou que, na data da sua incorporação, a Quattor Química não estava em posição credora perante o caixa único, mas sim devedora, o que já anula o saldo sobre o qual a fiscalização apurou o IOF no período de 01/09/2010 a 31/12/2010 (doc. 24).*

*De qualquer sorte, não se pode deixar de contestar o critério jurídico adotado pela fiscalização, de continuar exigindo o IOF sobre saldo de conta contábil que não mais existe, porque a sua titular extinguiu-se por incorporação em 01/09/2010, como já demonstrado nos itens relacionados ao Caso I.*

(...)

#### **4.2.1.D - DO RESULTADO DA CORREÇÃO DOS EQUÍVOCOS ACIMA APONTADOS**

*Como resultado da correção dos equívocos acima apontados, o IOF lançado através do caso V é reduzido para R\$ 877.745,09 (doc. 24), ao passo em que o IOF lançado através do caso VI deve ser totalmente anulado (doc. 25), uma vez que a posição a Qpar manteve-se devedora em relação ao caixa único, no período autuado.*

(...)

#### **4.2.2 - DA NÃO INCIDÊNCIA DO IOF SOBRE OPERAÇÕES REALIZADAS AO AMPARO DO CONTRATO DE CONTA CORRENTE E GESTÃO ÚNICA DE CAIXA.**

##### **4.2.2.1. - DA DISTINÇÃO ENTRE O CONTRATO DE MÚTUO E O CONTRATO A QUE ADERIRAM A QPAR E QUATTOR QUÍMICA.**

(...)

*Logo, se a lei determina que somente as operações envolvendo contratos de mútuo ensejam a cobrança do IOF, a incidência do imposto está limitada às situações envolvendo negócios jurídicos que sejam caracterizados como mútuo de acordo com a lei civil.*

(...)

*O contrato de conta corrente, por sua vez, corresponde a negócio jurídico atípico ou inominado, sem previsão legal específica, sendo as especificidades dos direitos e obrigações previstas no próprio instrumento contratual, a partir da das partes envolvidas.*

(...)

*Contrariamente ao mútuo, portanto, o contrato de conta corrente não envolve necessariamente a entrega do bem e tampouco demanda a sua devolução. Na verdade, trata-se de contrato consensual, por meio do qual as partes optam por dispor de valores e pagar valores devidos entre si, em decorrência de outros negócios jurídicos, registrando tais valores em controle contábil a débitos e créditos.*

(...)

*No contrato de conta corrente, não há que se falar que a correntista empresta valores à gestora e que a eventual utilização de valores para o pagamento de obrigações em seu favor corresponda à devolução do empréstimo, na medida em que é possível que uma das partes disponha de recursos provenientes do caixa corrente sem sequer ter feito qualquer transferência de recursos.*

(...)

*A fiscalização, de certo modo, parece entender a distinção entre contratos de mútuo e contratos de gestão única de caixa e conta corrente, na medida em que aponta reiteradas vezes como infração a suposta falta de comprovação de que os recursos do caixa único foram utilizados em prol das correntistas - Qpar e Quattor Química, bem como a falta de comprovação de que a Braskem atuou como gestora do contrato.*

(...)

#### **4.2.2.2. - Do APROVEITAMENTO DOS RECURSOS DO CAIXA ÚNICO PELA QPAR E QUATTOR QUÍMICA E DA GESTÃO PELA BRASKEM**

(...)

*A Impugnante, em diversas respostas apresentadas, esclareceu que o próprio contrato a que a Qpar e a Quattor Química aderiram já comprovava o aproveitamento por elas de todo o benefício a ele inerente, na medida em que os recursos aportados no caixa único são utilizados em favor das correntistas, que os utilizam na extinção das suas obrigações.*

*De fato, é da essência desse contrato que os recursos sejam utilizados para liquidação das obrigações das correntistas, e assim o foram. Da análise da planilha de movimentação do caixa corrente entre a gestora, Braskem, e a correntista Quattor Química (doe. 26), por exemplo, nota-se que existe um fluxo quase que "diário de aportes pela Quattor Química no caixa único, ou retorno de recursos para solver as suas obrigações.*

(...)

*O TVF também aponta, em diversas passagens, para a falta de comprovação pela fiscalizada de que a controladora Braskem administrou o caixa do grupo.*

*Essa acusação causou surpresa à Impugnante, vez que esse ponto nunca foi objeto de questionamento específico por parte da fiscalização. As reiteradas intimações solicitavam sempre a comprovação de que os valores relacionados ao contrato tinha sido aplicados na gestão em benefício da Quattor Química e da Qpar. Jamais se questionou quem era a gestora nem se solicitou prova de sua condição*

*A Impugnante informou no curso da ação fiscal que a gestora era a Braskem. E esse fato nunca suscitou dúvidas à fiscalização...*

(...)

#### **4.2.2.3. - DAS DECISÕES E ATOS NORMATIVOS CITADOS NO TVF 5. DA INAPLICABILIDADE DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO**

**6-Do PEDIDO**

*Diante de todo o exposto, a Impugnante pugna, preliminarmente, pela realização de diligência, a fim de que: i) sejam analisados todos os equívocos apontados minuciosamente na presente defesa quanto à apuração do IOF pelas autoridades fiscais, juntamente com as provas carreadas aos autos; ii) seja feito o cálculo do tributo supostamente devido, em face da retificação dos erros apontados; e iii) analisados os documentos indicados ao longo da impugnação, para atestar que os lançamentos contábeis se referem à movimentação do Contrato de Conta Corrente e Gestão Única de Caixa, que as correntistas Quattor Química e Qpar se beneficiaram dos seus termos e que a Braskem era a gestora.*

*Após, a Impugnante pugna para que sejam acolhidas as sólidas razões expendidas nesta Impugnação, requerendo que essa D. Delegacia de julgar totalmente improcedente o Auto de Infração lavrado."(grifos e negritos no original)*

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário e a Fazenda Nacional apresentou Razões ao Recurso de Ofício e Contrarrazões ao Recurso Voluntário.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

Os recursos Voluntário e de Ofício, interpostos em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 09-62.177, são tempestivos e atendem os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

Os recursos interpostos visam reformar decisão que possui a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2010

IOF. ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. AFAC.

As disposições contidas no Parecer Normativo CST nº 17 de 20/08/1984 não podem ser utilizadas como fundamento para descaracterização de AFAC realizado em período posterior à perda de sua eficácia, que se deu com a edição da Instrução Normativa nº 127/88, regulando a mesma matéria, que por sua vez foi revogada pela Instrução Normativa nº 79/2000.

IOF. PAGAMENTO DE DESPESAS DE OUTRAS EMPRESAS. MUTUO.

O adiantamento de recursos de uma empresa a outra, via pagamento de despesas, com obrigação de posterior devolução caracteriza empréstimo. O fato da mutuante,

ao invés de enviar os recursos para mutuária, ter pago diretamente as despesas não desnatura a operação de mútuo

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO. INCONGRUÊNCIA NA DESCRIÇÃO DO ILÍCITO. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente o lançamento quando a autoridade fiscal, apesar de descrever os fatos apurados de forma razoavelmente clara, não aponta com precisão o seu entendimento quanto aos reflexos tributários dos fatos apontados.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA

A cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A questão central no presente processo é o lançamento pela autoridade fiscal do Imposto Sobre Operações Financeiras – IOF- incidente sobre alegadas operações de mútuo realizadas pelo Contribuinte. As diversas operações (situações) foram separadas em 6 (seis) casos como se depreende do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2016 a 2085). São os seguintes casos:

**CASO I**

IOF SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO (TRANSFERIDOS POR QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A À QUATTOR QUÍMICA S/A A TÍTULO DE AFAC-ANO-CALENDÁRIO 2010)

**CASO II**

IOF SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO (TRANSFERIDOS POR QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A À RIO POLÍMEROS S/A A TÍTULO DE AFAC - ANO-CALENDÁRIO 2010)

**CASO III**

IOF SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO (TRANSFERIDOS POR QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A À BRASKEM PETROQUÍMICA S/A A TÍTULO DE AFAC-ANO-CALENDÁRIO 2010)

**CASO IV**

IOF SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO (CONTA nº 11260610) DEVIDOS POR QUATTOR QUÍMICA S/A - ANO-CALENDÁRIO 2010.

**CASO V**

IOF SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO (CONTA nº 12150602) DEVIDOS POR QUATTOR QUÍMICA S/A - ANO-CALENDÁRIO 2010.

**CASO VI**

IOF SOBRE OPERAÇÕES DE MÚTUO (CONTA nº 1109) DEVIDOS POR QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A- ANO-CALENDÁRIO 2010

Em relação aos Casos I, II, III, V e VI entendeu-se na decisão ora recorrida pela procedência da Impugnação. Já em relação ao Caso IV, manteve-se o lançamento com multa de ofício e juros de mora. Diante desta decisão, o Recurso Voluntário volta-se a reforma da decisão em relação ao Caso VI e o Recurso de Ofício em relação aos Casos I, II, III, V e VI. Em seguida tratar-se-á de cada um deles para que se possa melhor compreender o objeto da lide.

### **Recurso de Ofício**

O Recurso de Ofício se dá em razão de que se deu provimento à impugnação quanto aos Casos I, II, III, V e VI. A Turma Julgadora entendeu que é improcedente o lançamento nestes Casos visto que não foi possível descaracterizar os Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital - AFAC com a aplicação das disposições contidas no Parecer Normativo nº 17/84 e que a autoridade fiscal não trouxe aos autos elementos de prova que confirmassem a inexistência de AFAC.

Nas razões ao Recurso de Ofício assim a Fazenda Nacional se pronunciou (fls. 2621 e seguintes):

#### **II.1 – Fatos geradores referentes aos “casos I, II e III”**

A DRJ considerou que o lançamento apresenta fundamentação deficiente, uma vez que estaria amparado no Parecer Normativo CST 17/1984, tido por revogado. Para melhor caracterizar a controvérsia, cumpre transcrever parcialmente a decisão de primeira instância:

(...)

De início, não se pode deixar de registrar que a decisão é flagrantemente contraditória. Embora o julgador tenha afirmado que “Não é verdade como alega a autuada, que o lançamento tenha sido fundamentado no citado parecer (...)”, acabou por fulminar o lançamento a partir da premissa de que a motivação exclusiva deste é descumprimento do referido parecer (Parecer Normativo CST no 17, de 20/8/1984).

Não se deve confundir o motivo com a motivação do ato administrativo, gênero no qual se insere o lançamento tributário. Na definição de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, “Motivo é o pressuposto de fato e de direito que serve de fundamento ao ato administrativo”, ao passo que “Motivação é a exposição dos motivos, ou seja, é a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato realmente existiram”.

Para que o lançamento pudesse ser anulado pela simples razão de o Parecer Normativo CST nº 17, de 20/8/1984, ter perdido sua eficácia (fundamento principal da decisão recorrida), seria necessário que essa norma estivesse vinculada ao motivo do ato. Sucede que, no presente caso, o motivo é a ocorrência de operação de crédito similar a mútuo, nos termos do art. 13 da Lei 9.779/1999.

A leitura atenta do Termo de Verificação Fiscal revela que o Parecer Normativo CST nº 17, de 20/8/1984, é apenas um dos elementos constantes em sua motivação, de modo que a suposta revogação daquele ato não pode, por si só, provocar a anulação do lançamento.

(...)

No plano estritamente jurídico, portanto, o AFAC representa uma operação de crédito, motivo pelo qual, como dito anteriormente, o condicionamento da incidência do IOF a eventual não capitalização por ocasião da primeira Assembleia

Geral ou, no máximo, até 120 dias contados do encerramento do período-base da sociedade tomadora dos recursos – tal como preceitua o Parecer Normativo CST nº 17, de 20/8/1984 – é medida benéfica ao contribuinte, pois o art. 13 da Lei 9.779/1999 alcança todas as “operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros”.

(...)

Assim, não merece prosperar a decisão recorrida, a qual anulou o lançamento por discordar da referência feita ao Parecer Normativo nº 17/1984.

A DRJ consignou ainda que assiste razão à autuada quanto ao argumento da “desnecessidade de capitalização dos AFAC que teve como destinatária a empresa Quator Química S/A, pois no próprio ano em que foram feitos os adiantamentos a investidora incorporou a investida”.

Contudo, a ocorrência desse fato superveniente mostra precisamente o contrário, ou seja, que a transferência de recursos entre as empresas do grupo não representava adiantamento para futuro aumento de capital. Frise-se que o TVF registrou que, em 31/07/2010, já havia ocorrido reclassificação para a conta de passivo onde consta o histórico “possibilidade de devolução”, elemento completamente ignorado pelo julgador de primeira instância (fl. 2.031). Ora, se no mesmo ano do suposto AFAC ocorre, além da mudança contábil descrita, incorporação da empresa, em vez do aumento de seu capital social, é porque a transferência de valores não cuidava de adiantamento para futuro aumento de capital. O que se nota é a ocorrência de aporte de recursos mediante operação de crédito análogo a mútuo, nos termos do art. 13 da Lei 9.779/1999.

Outro argumento utilizado pelo julgador de primeira instância é de que, no caso das empresas Rio Polímeros S/A e Quator Petroquímica S/A (posterior Braskem Petroquímica S/A), os AFAC foram “capitalizados em Assembléia de 30/04/2012”, razão pela qual não seria possível descaracterizar uma operação que se comprova realizada. Nesse ponto, vale reiterar as considerações do mencionado Acórdão nº 3301-002.282; afinal, o aumento de capital realizado após considerável lapso de tempo da antecipação dos valores não descaracteriza a operação de crédito:

(...)

Considerando os argumentos da Fazenda Nacional, bem como, o Termo de Verificação Fiscal, constata-se que é correta a decisão proferida pela DRJ e a cito como razões para decidir (fls. 2528 e seguintes):

### **CASOS I, II e III.**

Relativamente aos três primeiros casos, afirma a autoridade fiscal que a empresa Quator Participações S/A repassou, no ano de 2010, às empresas Quator Química S/A, Rio Polímeros S/A e Braskem Petroquímica S/A (ex Quator Petroquímica S/A) recursos financeiros que foram contabilizados como Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (AFAC).

Decorre o lançamento, nessa parte, essencialmente da descaracterização dessas operações financeiras (AFAC) para operações de mútuo. Conclui a autoridade fiscal que *“os valores transferidos não foram capitalizados no próprio ano-calendário 2010, quando do primeiro ato formal das sociedades tomadoras ocorrido após o recebimento dos recursos financeiros recebidos a título de “adiantamentos Para Futuro Aumento de Capital” (AFAC), tampouco em até 120 dias contados do encerramento do período-base das referidas sociedades”*.

Tal entendimento, segundo informa o autuante, decorreu da aplicação da regra contida no Parecer Normativo CST no 17 de 20/08/1984, especialmente no trecho que segue abaixo (retirado no Termo de Verificação Fiscal):

**“Não é exigível a observância ao disposto no art. 21 do Decreto-Lei no 2.065/83 à pessoa jurídica que fizer adiantamento de recursos financeiros, sem remuneração, para sociedade coligada, interligada ou controlada, desde que: 1) o adiantamento se destine, específica e irrevogavelmente, ao aumento do capital social da beneficiária, e 2) a capitalização se processe, obrigatoriamente por 120 dias contados do encerramento do período-base da sociedade tomadora dos recursos”.** (grifos e negritos acrescidos pela autoridade fiscal)

Não é verdade, como alega a autuada, que o lançamento tenha sido fundamentado no citado parecer, contudo é inegável que da sua aplicação simples e direta decorreu a descaracterização das AFAC para operações de mútuo, fato que impõe a necessária aferição de sua validade para regular o caso aqui tratado.

O citado Parecer Normativo CST no 17 de 20/08/1984, como nos informa seu item de número 1 (um), foi editado para **“examinar os termos do art. 21. do Decreto-Lei no 2.065, de 26 de outubro de 1983, ante os casos de adiantamento de recursos financeiros em dinheiro, sem remuneração ou com remuneração inferior àquela estipulada em lei, de pessoas jurídicas investidoras para sociedades coligadas, interligadas e controladas, com o comprometimento irrevogável e irretroatável de sua destinação para aumento do capital social da tomadora dos recursos”**(negritei e grifei).

Já o art. 21, do Decreto-Lei no 2.065 de 1983 estabelecia que:

*“Art. 21 - Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN.*

*Parágrafo único. Nos negócios de que trata este artigo não se aplica o disposto nos artigos 60 e 61 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.”*

Percebe-se que o texto normativo acima, e por consequência o parecer, foi editado em um contexto em que vigia a correção monetária das demonstrações financeiras e, por entender que não seria admissível que as AFAC ficassem indefinidamente sem correção aguardando a capitalização, resolveu a administração tributária fixar como razoáveis as regras abaixo:

*“7.1 Entendemos como razoável que o aumento de capital seja realizado por ocasião do primeiro ato formal da sociedade coligada, interligada ou controlada, que ocorra imediatamente após o recebimento dos recursos financeiros, seja assembleia geral extraordinária (AGE), para as sociedades por ações, ou alteração contratual para as demais sociedades.*

*7.1.1 Não ocorrendo um daqueles eventos previstos em 7.1, o prazo máximo de tolerância 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.”*

Posteriormente, ainda regulando o tema, foi editada a Instrução Normativa SRF no 127/88 que trouxe a seguinte definição:

*"O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no art. 21 do Decreto-Lei no 2.065, de 26 de outubro de 1983, Declara:*

*1. Os adiantamentos de recursos financeiros, sem remuneração ou com remuneração inferior às taxas de mercado, feitos por uma pessoa jurídica à sociedade coligada, interligada ou controlada, não configuram operação de mútuo, sujeita à observância do disposto no art. 21 do Decreto-Lei no 2.065, de 26 de outubro de 1983, desde que:*

*a) entre a prestadora e a beneficiária haja comprometimento, contratual e irrevogável, de que tais recursos se destinem a futuro aumento de capital; e*

*b) o aumento de capital seja efetuado por ocasião da primeira Assembléia-Geral Extraordinária ou alteração contratual, conforme o caso, que se realizar após o ingresso dos recursos na sociedade tomadora."*

Veja que o diploma regulador acima veio tratar exatamente da caracterização dos AFAC para fins de aplicação do mesmo artigo 21, do Decreto-Lei no 2.065 de 1983, qual seja a correção monetária dos valores envolvidos.

Considerando o fato de que a IN veio novamente regular a aplicação do artigo 21, do Decreto-Lei nº 2.065/83, é possível afirmar que a sua simples edição já é forte indicativo da ineficácia normativa do Parecer em análise. E ainda que se cogitasse da eficácia do referido parecer, a edição da IN tratando do mesmo assunto já seria suficiente para acarretar a sua revogação.

A Instrução Normativa SRF Nº 127 de 08/09/1988, por sua vez, foi expressamente revogada pela Instrução Normativa SRF nº 79 de 01/08/2000. Tal iniciativa, naturalmente, foi decorrente da alteração legislativa promovida pela Lei no 9.249/96, que em seu artigo 4o veio assim dispor:

*"Art. 4º Fica revogada a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a Lei no 7.799, de 10 de julho de 1989, e o art. 1o da Lei no 8.200, de 28 de junho de 1991.*

*Parágrafo único. Fica vedada a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários."*

Vê-se, portanto, que há muito está revogado, ainda que de forma tácita, o Parecer Normativo CST no 17/84, pois além do fato de a matéria nele tratada ter sido objeto de Instrução Normativa editada pelo Secretário da Receita Federal também se tornou incompatível com o novo regime jurídico introduzido pelo artigo 4o, da Lei no 9.249/96.

Se considerarmos que o citado parecer foi o ponto central utilizado pela autoridade fiscal no mister de descaracterizar os repasses financeiros como se AFAC fosse, é possível afirmar que a fundamentação para lavratura do auto de infração, no que se refere aos casos I, II e III está deficiente, já que todo o raciocínio jurídico empregado tem por premissa a aplicação de disposições contidas em um parecer ineficaz.

Em resumo, não é possível descaracterizar os AFAC com a simples aplicação das disposições contidas no Parecer Normativo no 17/84, o que, no meu entendimento, leva, inevitavelmente, à improcedência do lançamento, nessa parte, por clara ausência de fundamentação fática.

À autoridade fiscal caberia trazer aos autos elementos de prova capazes de sustentar a sua conclusão pela inexistência dos AFAC, ônus do qual se esquivou já que fez a opção pela aplicação direta de uma "norma" que não se presta a esse papel.

De se registrar ainda que são pertinentes os argumentos de defesa no tocante à desnecessidade de capitalização dos AFAC que teve como destinatária a empresa Quator Química S/A, pois no próprio ano em que foram feitos os adiantamentos a investidora incorporou a investida. Ainda que aplicáveis as regras constantes dos diplomas regulamentares revogados, entendo que seria legítima tal justificativa na medida em que o evento societário fundiu as empresas envolvidas se tornando desnecessário o aumento de capital de empresa que foi extinta e teve todo seu capital absorvido pela própria investidora.

O caso dos AFAC das empresa Rio Polimeros S/A e Quator Petroquímica S/A (posterior Braskem Petroquímica S/A) é ainda mais explícito, pois teve seus AFAC capitalizados em Assembléia de 30/04/2012, como se comprova no documentos juntados às fls. 2252 e seguintes. Como descaracterizar uma operação de AFAC que se comprova realizada, apenas por que tal capitalização teria se dado fora do prazo estipulado em parecer ineficaz?

O próprio autuante teve conhecimento desses acontecimentos e preferiu ignorá-los sob o argumento de que o ato societário não teria ocorrido no prazo "razoável" prescrito pelo Parecer Normativo no 17/84.

Pelo que até aqui se viu, devo concluir que não há salvação para o lançamento no tocante aos casos I, II e III, devendo o lançamento ser considerado improcedente nessa parte.

Com a conclusão pela improcedência, conforme acima fundamentado, entendo ser desnecessária a análise dos demais argumentos de defesa no tocante aos casos I, II e III, razão pela qual passa-se à análise dos demais casos.

Já em relação aos Casos V e VI, assim se pronunciou a Fazenda Nacional:

## **II.2 – Fatos geradores referentes aos “casos V e VI”**

Perceba-se que a fiscalização identificou lançamentos a débito característicos de operações de mútuo, destacando-se, por exemplo, em relação à conta nº 1109, a descrição do título “MÚTUOS A RECEBER” e diversas anotações de “MÚTUOS A TRANSFERIR” (Anexo LX).

Com a devida vênia, a DRJ incorreu em mais um equívoco ao anular o lançamento do IOF sobre as operações de crédito encontradas.

Inicialmente, o julgador de primeira instância afirma que teve “certa dificuldade de compreensão das conclusões também no que se refere a estas duas situações/casos”. Isso porque a autoridade fiscal teria, por um lado, buscado descaracterizar o sistema de conta corrente e gestão única de caixa e, por outro, feito referência à Solução de Consulta nº 50/2015 – COSIT, segundo a qual podem ocorrer operações de crédito entre pessoas jurídicas mediante conta corrente, as quais se sujeitam à incidência do IOF. A dúvida foi assim resumida:

(...)

É descabido o questionamento. A leitura atenta do Termo de Verificação Fiscal não dá margem a dúvida, pois em momento algum se cogitou tributar “operações de conta corrente e gestão única de caixa”.

(...)

Como se constata, ao contrário do que afirma o voto condutor da decisão da DRJ, os fragmentos acima transcritos não apresentam qualquer “grau razoável de incerteza quanto à imputação que de fato é feita à autuada”.

O encadeamento lógico das razões expostas na motivação do ato é voltado à demonstração de que não havia mera administração do caixa do grupo pelo sistema de conta corrente, mas, sim, que esse meio foi utilizado para “instrumentalizar operações de mútuo financeiro”, nas palavras empregadas pela autoridade fiscal.

Desse modo, verifica-se a fragilidade do principal fundamento empregado para desconstituir o crédito lançado.

(...)

Ora, a fiscalização demonstrou que houve disponibilização de recursos remetidos por uma empresa a outra do mesmo grupo pela via da conta corrente. Apontou que os registros contábeis faziam alusão a “MÚTUOS A RECEBER” e a “MÚTUOS A TRANSFERIR”. Intimou a autuada para que esta pudesse apresentar prova de que não se estava a tratar de operações de crédito. Contudo, o único elemento probatório por ela produzido foi uma minuta de contrato de conta corrente.

É da essência do contrato de conta corrente a facilidade para viabilizar operações de crédito entre os contratantes. A regra nesse tipo de avença é a contagem de juros independentemente de expressa convenção e, conforme anteriormente anotado, os juros servem para remunerar o capital.

Em que pese esses argumentos, o fato é que a Turma Julgadora, bem como este Relator, entende que não há como manter o lançamento em relação aos Casos V e VI pelas seguintes razões, conforme se pode depreender de trecho da decisão ora recorrida:

#### **CASO V e VI**

Confesso que tive certa dificuldade de compreensão das conclusões fiscais também no que se refere a estas duas situações/casos.

Como se extrai do TVF, a autoridade fiscal intimou a autuada diversas vezes, solicitando a "apresentar documentação hábil e idônea comprobatória de todos os lançamentos a débito, do ano calendário 2010 registrados na conta nº 12150602 (QUATTOR QUÍMICA S/A) e conta nº 1109- (QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A)

Informa ainda a referida autoridade que:

" 132. O questionamento que se impõe é saber se os valores lançados a débito nas referidas contas configuraram efetivamente operações de “conta corrente” ou se os referidos lançamentos caracterizaram efetiva operação de mútuo sujeita à tributação do IOF.

...

134. De todo o acima exposto, não obstante intimada e reintimada, não foram apresentadas pela fiscalizada relação de documentação hábil e idônea a demonstrar que os lançamentos referidos nos CASOS V e VI acima efetivamente integram operações vinculadas à conta corrente e gestão única de caixa.

135. Desta forma, restaram caracterizados lançamentos a débito representativos de operações de mútuo sujeitas à incidência do IOF, sendo, para tanto, irrelevante a forma pela qual os recursos foram entregues ou disponibilizados ao mutuário." (grifos e negritos no original)

Bem, parece-me, pelo que leio no trecho acima, que o auditor teria descaracterizado o sistema de conta corrente e gestão única de caixa, considerando que as referidas contas serviam para controlar operações ordinárias/comuns de mútuo.

Contudo, no mesmo documento fiscal, encontramos, logo após as conclusões acima transcritas, citação à Solução de Consulta no 50/2015 - COSIT, passando a trazer

nos trechos seguintes, basicamente, o entendimento externado pela COSIT na resposta dada ao consulente naquele caso.

Logo a seguir vem concluindo a autoridade fiscal:

"146. Claro está que, para fins da incidência do IOF, nos termos do art. 13 da Lei no 9.779, de 1999, deve-se verificar tão somente se estão presentes, no caso concreto, as características essenciais do mútuo, sendo irrelevantes aspectos formais mediante os quais a operação se materializa, bem como a natureza de vinculação entre as partes. Dessa forma, uma vez identificados os atributos inerentes a essa espécie de empréstimo (art. 586 do CC), a operação deve sujeitar-se a incidência do imposto, independentemente de o crédito estar sendo entregue ou disponibilizado por meio de conta corrente ou por qualquer outra forma. (grifos no original)"

Veamos como foi redigida a ementa da referida Solução de Consulta:

"OPERACÃO DE MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS POR MEIO DE CONTA CORRENTE. INCIDENCIA. O IOF previsto no art. 13 da Lei no 9.779, de 1999, 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. Dessa forma, ocorre o fato gerador do imposto nas operações de crédito dessa natureza também quando realizadas por meio de conta corrente, sendo irrelevante ainda a relação de controle ou coligação entre as pessoas jurídicas envolvidas."

Ora, pela leitura da conclusão da autoridade fiscal (item 146 acima transcrito) e da ementa da Solução de Consulta que lhe serviu de fundamento, passei a considerar que o entendimento seria pela incidência do IOF nas operações feitas por meio de conta corrente, não se tratando mais de descaracterizar o sistema de conta corrente como fez na primeira parte de sua análise.

O que se viu nos tópicos seguintes foi novamente a tentativa de descaracterizar o sistema de conta corrente e gestão única de caixa sob o argumento de que não se comprovou que a administração do caixa do grupo era realizada pela Braskem S/A, controladora do grupo de empresas. Registre-se que durante o procedimento fiscal não foi solicitada à autuada a comprovação de que a gestão do conta corrente e gestão única do caixa era realizada pela controladora.

A contradição continua de forma bastante clara nos tópicos 151 e 152, a seguir transcritos. Veamos:

"151. Com relação aos CASOS V e VI, constatou-se, com relação à conta nº 12150602 da QUATTOR QUÍMICA, bem como em relação à conta nº 1109 da QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A, ambas referentes ao ano-calendário 2010, que a sistemática de conta corrente utilizada se amoldou com perfeição ao fim de instrumentalizar operações de mútuo financeiro, haja vista a facilidade que representa (principalmente quando envolvidas pessoas vinculadas), no que tange ao empréstimo do recurso, por uma das partes, e a posterior restituição, pela outra parte, por intermédio da mera sistemática de débitos e créditos em conta corrente.

152. Do exposto, não comprovada a gestão do caixa do grupo pela controladora, estarão sob a incidência do IOF as operações realizadas ao abrigo de contrato de conta corrente entre empresas ligadas com a previsão de concessão de crédito.(grifos e negritos no original)"

Veja que no tópico 151, na parte destacada, há uma conclusão de que é um sistema de corrente (que tem suas operações tributadas pelo IOF nos termos da Solução de Consulta citada pela autoridade fiscal) e no tópico 152 já há uma clara indicação de que não é, pois teria lhe faltado o requisito da administração pela controladora. Afinal, para o autuante, é ou não é conta corrente? Não sei responder.

Veja que nas conclusões, após citar novamente a Solução de Consulta que veio responder indagação específica sobre a incidência de IOF nas operações materializadas sob a sistemática de conta corrente, vem a autoridade fiscal descaracterizar o referido sistema, como vemos abaixo:

159.1. A fiscalizada não apresentou relação de documentação hábil e idônea comprobatória de que os valores objeto dos lançamentos a débito na conta nº

12150602 da QUATTOR QUÍMICA S/A, bem como daqueles em relação à conta nº1109 da QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A tenham sido aplicados na gestão em benefício das sucedidas QUATTOR QUÍMICA S/A e QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A, limitando-se a apresentar os contratos de “conta corrente” e razão das contas.

159.2. A fiscalizada não afastou a caracterização das operações de mútuo, dado que a controladora (a fiscalizada BRASKEM S/A) não comprovou a administração do caixa do grupo.

Pelo que foi acima exposto, encontramos, entendo eu, um grau razoável de incerteza quanto à imputação que de fato é feita à autuada. Afinal trata-se de tributar as operações de conta corrente e gestão única de caixa ou as operações de mútuo registradas na conta de ativo citadas no Termo de Verificação Fiscal?

Se estamos tratando de conta corrente, deveria ter sido realizada a análise das contas de passivo informadas pela autuada durante o procedimento fiscal como sendo parte do controle contábil do referido sistema e solicitado à então fiscalizada a comprovação da gestão do caixa único pela controladora. O primeiro fato foi totalmente ignorado pela autoridade fiscal e o segundo, como já dissemos, nunca foi pesquisado, mas deveria pois o ônus probatório no caso de descaracterização de operações realizadas pelo contribuinte é do fisco, especialmente quando se trata de lançamento de ofício.

Por outro lado, se estamos a tratar de operações diretas, comuns, ordinárias, de mútuo, já que em alguns momentos parece ser este o entendimento da autoridade lançadora, a menção e a fundamentação do lançamento no entendimento da Solução de Consulta COSIT no 50/2015 se mostra inútil para os fins de justificar a incidência do IOF nas operações tratadas nos CASOS V e VI do auto de infração, servindo apenas para dificultar a defesa da autuada.

Pelo que pude extrair das informações, fundamentos e conclusões trazidas pela autoridade lançadora há, na verdade, um elevado grau de incerteza e uma razoável confusão acerca do que, de fato, aquela autoridade considera como fato gerador do IOF neste caso concreto.

Não há neste ponto do lançamento uma formulação precisa de quais são os fundamentos de fato que levaram o fisco a lançar o tributo em discussão.

Acrescento ainda que, pelos documentos trazidos aos autos, está demonstrado que a autuada se utiliza de um sistema de conta corrente e gestão única de caixa, nos moldes citados pela Solução de Consulta COSIT no 50/2015, e que a autuação deveria seguir por essa trilha de entendimento, analisando todas as contas contábeis acaso utilizadas no seu controle.

Ante tais vícios, não enxergo outro caminho que não seja a conclusão pela improcedência do lançamento também nessa parte.

Constata-se assim, que tanto nos Casos I, II e III, quanto nos Casos V e VI, a improcedência dos lançamentos efetuados pela autoridade fiscal, voto, portanto, para manter a decisão ora recorrida negando provimento ao Recurso de Ofício.

### **Recurso Voluntário**

O Contribuinte, por meio do Recurso Voluntário ora em análise, visa, inicialmente, o reconhecimento da nulidade material do lançamento do Caso IV do Auto de Infração, por entender que o lançamento carece de motivação, pois a autoridade fiscal não comprovou a ocorrência do fato gerador.

Se esse não for o entendimento da Turma, requer que seja reformada a decisão ora recorrida e que se declare a improcedência do lançamento, visto que: a) não é possível caracterizar a operação como mútuo pela não apresentação de Notas de Débito consumidos por incêndio em um contexto que a QPAR atendeu todas as prescrições legais para o caso de destruição de documentos por sinistro, e, diante disso, não pode ser penalizada por não possuir tais documentos; b) não se caracteriza por mútuo a comprovação de que os lançamentos a débitos autuados se referem a reembolso de despesas efetuadas por empresas ligadas por força de contratos de rateio de despesas; e, c) se assim não se entender, que seja afastada os juros de mora sobre a multa.

No voto da decisão ora recorrida em relação ao Caso IV – IOF sobre operações de mútuo na Conta nº 11260610 devidos por Quattor Química S.A., referente ao ano-calendário 2010, ficou assim estabelecido pelos Julgadores:

#### **CASO IV**

Nas operações tratadas neste caso, diferentemente das anteriores, não enxergo a ocorrência dos vícios ou incongruências anteriormente apontadas.

Foi encontrada uma conta de ativo na Quattor Química S/A onde se registrava lançamentos a débito sob a justificativa, da autuada, de que se tratava de despesas de outras empresas do grupo que eram pagas e depois rateadas.

Como vimos, os documentos que amparavam os registros eram simples notas de débito emitidas pelas empresas do grupo que se beneficiavam das transferências de recursos, sendo que tais notas de débito sequer foram apresentadas na forma original pois foram enviados apenas arquivos digitalizados.

O razão da referida conta, juntado pelo fisco às fls. 1447 a 1468, traz como contrapartida do lançamento a débito, na grande maioria dos registros, um lançamento a crédito em conta intitulada "valores a receber de terceiros".

A simples leitura do razão da citada conta já indica que os registros contábeis ali realizados se referem a operações de mútuo, na medida em que há um envio de numerário, de forma direta ou indireta (através do pagamento de despesas de outra empresa), com a obrigação de devolução. Tal situação se enquadra perfeitamente no conceito de mútuo.

O próprio exemplo dado pela impugnante (fls. 2167, item 3.3.2 da impugnação) vem reafirmar a posição do fisco. Vejamos.

### 3.3.2. RATEIO DE DESPESAS NA IMPLANTAÇÃO DO SAP

Por fim, a Braskem identificou, que as Notas de Débito nº s 223/2010 e 222/2010 (**doc. 12**), que ampararam o lançamento de R\$ 1.407.476,89 + R\$ 406.537,06 a débito na conta contábil nº 11260610, realizados em 27.07.2010 (**doc. 09, fls. 07 e 08**) e que compõem a base de cálculo do IOF exigido naquele mês, referem-se a reembolso de *Despesas referentes ao Projeto SAP* efetuadas pela Quattor Petroquímica S/A.

Em Março de 2009, a Quattor Petroquímica S/A firmou com a Deloitte Touche Tohmatsu, contrato para serviços de implantação do SAP a serem realizados em favor da Quattor Petroquímica S/A, Quattor Participações S/A, Quattor Químicos Básicos S/A

Veja que a Quattor Quimica S/A adiantou recursos para Quattor Petroquímica S/A, já que teria pago por um serviço a ser prestado para empresas do grupo, e esta última teria que devolvê-los. Na minha visão é um empréstimo. O fato da mutuante, ao invés de enviar os recursos para mutuária, ter pago diretamente as despesas não desnatura a operação de mútuo.

A existência de contrato de conta corrente e de gestão única de caixa também trabalha contra a impugnante, na medida em que a finalidade de tal contrato seria justamente socorrer as contratantes nestes momentos de insuficiência momentânea de caixa. Ou essa conta faria parte do alegado sistema de conta corrente ou, de fato, estamos tratando de conta contábil que controla os empréstimos da autuada feitos às outras empresas do grupo.

Portanto, não vislumbro nesse caso inconsistência da imputação feita pelo fisco.

Os argumentos da defendente no sentido que a Quattor Quimica S/A pagava despesas de outras empresas do grupo, como já dissemos acima não servem para desqualificar a operação de mútuo, além do que a utilização do sistema de conta corrente e gestão de caixa único, como já dissemos, serviria justamente pra esse propósito. Entendo que a existência da sistemática de conta corrente já basta para afastar a alegação de pagamento de despesas de outras empresas do grupo.

Devemos registrar ainda que a alegação de que a documentação fiscal teria sido destruída no incêndio que ocorreu na empresa contratada para guarda dos citados documentos não serviu para afastar a obrigação da autuada, pois não há comprovação de que estes foram de fato entregues para arquivamento. Até porque, pelo que já mencionamos acima, a apresentação de alguns dos documentos citados, na forma digital, não auxiliaram a autuada no seu intento de afastar a autuação nesse ponto.

Assim, devo concluir que não há reparos a serem feitos no auto neste ponto específico.

Com a devida vênia ao entendimento do Contribuinte, sem implicações a questão da apresentação dos originais das notas de débito, diante da ocorrência do sinistro, visto que os arquivos digitalizados atendem a apuração dos fatos, entendo que em relação ao Caso IV, assiste razão à administração fiscal, visto que não há inconsistência na imputação feita pelo fisco por ter se caracterizado que as operações são de mútuo, portanto, não há que se cogitar em nulidade do auto de infração. O pagamento de um serviço prestado para empresa do grupo, com a condição de que esta teria que devolver os valores das despesas pagas, não descaracteriza a operação de mútuo.

Processo nº 13502.720458/2015-64  
Acórdão n.º **3301-005.530**

**S3-C3T1**  
Fl. 2.686

---

Entendo correta a incidência de juros de mora incidentes sobre a multa de ofício. Assim dispõe a Súmula CARF nº 108:

**Súmula CARF nº 108**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Com isto posto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão ora recorrida no que tange ao Caso IV e a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

**Conclusão**

De acordo com os autos do processo e da legislação aplicável, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen