MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO	**12448.720159/2016-40**
ACÓRDÃO	3102-004.354 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PORTO DO AÇU OPERAÇÕES S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

IOF. OPERAÇÔES DE CRÉDITO.

Incide o IOF em operações de crédito realizadas entre pessoas jurídicas, entendendo-se como operações de crédito empréstimos sob qualquer modalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, por voto de qualidade, negar-lhe provimento, nos termos do voto divergente apresentado pelo conselheiro Fábio Kirzner Ejchel. Vencidos os conselheiros Wilson Antonio de Souza Corrêa, Sabrina Coutinho Barbosa e Onízia de Miranda Aguiar Pignataro que davam provimento ao recurso para cancelar a autuação.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Jorge Luis Cabral, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro (substituta integral), Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por PORTO DO AÇU S.A. (à época dos fatos denominada LLX Logística S.A. / LLX Açu Operações Portuárias S.A.) contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que julgou parcialmente procedente a Impugnação ofertada em face de Auto de Infração lavrado no âmbito do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0710800.2014.00106, por meio do qual se exigiu Imposto sobre Operações de Crédito (IOF/Crédito) relativo ao ano-calendário de 2011, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, no montante originário de R$ 1.128.932,06.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, ao exame da conta contábil de "Adiantamento Imobilizado", a fiscalização identificou que a contribuinte, contratada a construção do complexo logístico Porto do Açu, efetuou adiantamentos às construtoras Acciona Infraestructuras S.A. (R$ 91.803.262,51, em 22/07/2011) e Boskalis do Brasil Dragagem e Serviços Marítimos Ltda. (R$ 30.156.037,04, em 24/08/2011), a título de "mobilização de obras", conforme expressa previsão dos respectivos contratos de empreitada por preço global e fixo, celebrados em 25/03/2011 (Acciona) e 29/07/2011 (Boskalis).

Em 31/10/2011, a contribuinte celebrou com a OSX Construção Naval S.A. — sociedade então sob controle comum, integrante do mesmo grupo econômico — o "Acordo para Instalação da UCN no Complexo Logístico e Industrial do Superporto do Açu e Outras Avenças", por meio do qual foram fixados os termos da atuação conjunta das partes e o rateio dos custos da denominada "Obra do Entorno", na proporção de 49% (contribuinte) e 51% (OSX), nos termos do respectivo Anexo 7, prevendo-se o reembolso, por uma parte à outra, dos gastos já incorridos e/ou adiantados.

Em razão desse acordo, a contribuinte registrou, em 31/10/2011, ativos contra a OSX, em conta de "Clientes no país", nos valores de R$ 46.819.663,88 (51% do adiantamento feito à Acciona) e R$ 15.379.578,89 (51% do adiantamento feito à Boskalis); e, em 01/11/2011, a OSX efetuou o reembolso de tais valores.

A fiscalização reputou que tais valores configurariam mútuo de recursos financeiros da contribuinte em favor da OSX, adotando como termo inicial as datas dos adiantamentos às construtoras (01/07/2011 e 24/08/2011) e como termo final a data do reembolso pela OSX (01/11/2011), daí extraindo a exigência de IOF/Crédito sobre todo o período, acrescido de multa de ofício e juros.

Em sua Impugnação, a contribuinte sustentou a inocorrência do fato gerador do IOF, aduzindo, em síntese, que não houve qualquer operação de mútuo ou de crédito entre ela e a OSX; que os adiantamentos foram feitos a fornecedores antes mesmo da existência de qualquer acordo com a OSX; que a OSX apenas reembolsou despesas; e, subsidiariamente, que haveria erro no cálculo do imposto, inclusive quanto a períodos em que sequer havia desembolso.

A decisão de primeira instância julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a Impugnação.

Reconheceu que o vínculo jurídico apto a conferir à contribuinte o direito de exigir da OSX o ressarcimento dos 51% somente surgiu com a celebração do acordo, em 31/10/2011, de modo que não se poderia considerar a existência de qualquer crédito antes dessa data.

Em consequência, exonerou integralmente o IOF das competências de 31/07/2011, 31/08/2011 e 30/09/2011. Não obstante, sob o fundamento de que a disponibilidade jurídica do crédito da contribuinte contra a OSX teria existido no interregno de 31/10/2011 a 01/11/2011 (um dia), e invocando o art. 3º, § 1º, VII, do Decreto nº 6.306/2007 e o Parecer Normativo CST nº 23/1983, manteve o IOF relativo ao período de apuração de 31/10/2011, no valor de R$ 79.055,24, com multa de ofício de 75% e juros de mora.

A decisão de piso ainda indeferiu o pedido de intimação exclusivamente em nome do advogado e o de julgamento conjunto com o processo administrativo nº 12448.720158/201603 (IRPJ/CSLL decorrentes do mesmo MPF).

Cientificada em 05/06/2023, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário em 05/07/2023, limitado ao mérito da exigência remanescente, sustentando, em essência, a inexistência de mútuo financeiro entre ela e a OSX, ante a ausência de fluxo de pecúnia da Recorrente para a OSX; a natureza de mero reembolso de despesas / encontro de contas entre empresas do mesmo grupo, lastreado em relação comercial subjacente; o caráter de adiantamento a fornecedor (e não de mútuo) dos pagamentos feitos à Acciona e à Boskalis; e a existência de jurisprudência deste Conselho que afasta o IOF em hipóteses análogas. Pugna pela reforma do acórdão recorrido e pelo cancelamento integral da autuação.

É o relatório.

Passo ao voto

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo — a Recorrente foi cientificada do acórdão recorrido em 05/06/2023 e protocolou o recurso em 05/07/2023, dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972 — e preenche os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Anexo II do Regimento Interno deste Conselho (RICARF), razão pela qual dele conheço.

MÉRITO

2. Delimitação da lite no CARF

A controvérsia devolvida a este Colegiado está circunscrita ao crédito tributário de IOF mantido pelo acórdão recorrido, relativo à competência de 31/10/2011, no valor de R$

DOCUMENTO VALIDADO

79.055,24, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora — visto que a parcela relativa às competências de 31/07/2011, 31/08/2011 e 30/09/2011 foi exonerada pela DRJ, não sendo objeto de recurso de ofício nem de insurgência da Procuradoria da Fazenda Nacional, tendo essa parte do julgado se tornado definitiva na esfera administrativa.

A questão de fundo, portanto, é uma só: o vínculo obrigacional entre a Recorrente e a OSX Construção Naval S/A, reconhecido pelo próprio acórdão recorrido como formado somente em 31/10/2011 e liquidado em 01/11/2011, caracteriza operação de crédito equiparada a mútuo, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.779/1999, sujeita à incidência do IOF?

3. A materialidade do IOF/Crédito e o conceito de mútuo

A competência tributária para a instituição do IOF tem assento no art. 153, V, da Constituição Federal, recaindo, no que aqui importa, sobre as operações de crédito. O art. 63, I, do Código Tributário Nacional define o fato gerador do imposto, quanto às operações de crédito, como "a sua efetivação pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado".

Por sua vez, o art. 13 da Lei nº 9.779/99 — fundamento direto da autuação — estendeu a incidência do IOF às operações de crédito realizadas entre pessoas jurídicas não financeiras, porém com expressa e relevante delimitação: somente alcança as operações "correspondentes a mútuo de recursos financeiros". Confira-se:

> Art. 13. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras.

A norma de incidência, portanto, não tributa todo e qualquer trânsito de recursos entre pessoas jurídicas, mas apenas aquele que corresponda a mútuo. O conceito de mútuo, por se tratar de instituto de direito privado utilizado pela lei tributária para definir a competência, há de ser tomado em seu sentido próprio (art. 110 do CTN), tal como fixado no art. 586 do Código Civil:

> **Art. 110 CTN**. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.
>
> **Art. 586 CC**. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Do enunciado legal extraem-se as notas essenciais do mútuo, decisivas para o deslinde do caso.

DOCUMENTO VALIDADO

Trata-se de contrato real, que se aperfeiçoa com a tradição da coisa fungível (art. 587 do Código Civil, que transfere ao mutuário o domínio da coisa emprestada); unilateral, do qual decorre obrigação para o mutuário; e, sobretudo, definido por um fluxo bilateral e circular de recursos entre as mesmas partes — entrega do numerário pelo mutuante ao mutuário e posterior restituição, pelo mutuário ao mutuante, de coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

É exatamente esse o pressuposto fático que, combinado com o art. 63, I, do CTN, perfaz o fato gerador do imposto: a entrega de recursos, ou sua colocação à disposição, do mutuante ao mutuário.

4. A inexistência de entrega de recursos da Recorrente à OSX

Aplicada a moldura normativa aos fatos — incontroversos e, em boa parte, expressamente reconhecidos pela própria decisão recorrida —, a conclusão é inescapável, ou seja, jamais houve mútuo entre a Recorrente e a OSX, porque nunca existiu o elemento que lhe é constitutivo, qual seja, a entrega de recursos financeiros da Recorrente (suposta mutuante) à OSX (suposta mutuária).

Com efeito, os recursos saídos do caixa da Recorrente tiveram como destinatários a Acciona e a Boskalis — terceiros fornecedores —, a título de adiantamento contratual de preço para "mobilização de obras", em estrita observância às cláusulas dos respectivos contratos de empreitada.

Nenhum centavo foi entregue pela Recorrente à OSX. O único fluxo de pecúnia havido entre a Recorrente e a OSX deu-se em sentido diametralmente oposto ao do mútuo imputado: da OSX para a Recorrente, em 01/11/2011, a título de reembolso da parcela (51%) que à OSX cabia nos custos da obra comum.

Vale dizer que, se mútuo houvesse, a Recorrente seria mutuante e, como tal, deveria ter entregado recursos à OSX, para depois recebê-los de volta. Sucede que a Recorrente nada entregou à OSX; ao contrário, dela recebeu.

Tomar por "mútuo da Recorrente à OSX" um fluxo financeiro que correu da OSX para a Recorrente é inverter a própria lógica do instituto. Sem a tradição de recursos do mutuante ao mutuário, não há contrato real de mútuo a que se aperfeiçoar, nem "entrega do montante" ou "colocação à disposição" do interessado a que se reportam o art. 63, I, do CTN e o art. 3º do RIOF. Falta, em suma, o fato gerador.

5. A natureza de reeembolso de despesas e de rateio de custos de obra comum

O que efetivamente ocorreu foi o ressarcimento, pela OSX à Recorrente, da quota parte (51%) que àquela competia nos custos da "Obra do Entorno", infraestrutura de interesse comum a ambas as sociedades do grupo. Tal obrigação de reembolso tem causa jurídica própria e autônoma — o Acordo de Atuação Conjunta de 31/10/2011 e seu Anexo 7, que estabeleceram os critérios de rateio —, não se confundindo, sob nenhum aspecto, com empréstimo de dinheiro.

DOCUMENTO VALIDADO

Reembolso de despesas e rateio de custos entre integrantes do mesmo grupo econômico, com lastro em relação negocial subjacente, traduzem mero encontro de contas, e não operação de crédito.

Assim, inexiste, nessa figura ou nesse modelo de transação, o intuito de emprestar e a obrigação de restituir coisa da mesma espécie recebida em mútuo, pois, em verdade, o que há é o adimplemento de uma obrigação de partilhar custos de empreendimento comum.

A jurisprudência deste Conselho, invocada pela Recorrente, é farta nesse sentido, tendo reiteradamente afastado a incidência do IOF sobre fluxos financeiros entre empresas ligadas que se resolvem em reembolso de despesas ou acerto de contas, à míngua da figura do mútuo (art. 586 do Código Civil), citando-se, exemplificativamente, os julgados proferidos nos Processos nº 10746.001486/2003-94, nº 10830.908583/2012-41, entre outros referidos nas razões recursais.

Acrescente-se que mesmo os adiantamentos feitos pela Recorrente à Acciona e à Boskalis — e que constituíram o substrato econômico de que partiu a fiscalização — não ostentam natureza de mútuo, mas de adiantamento de preço a fornecedor, vinculado à execução de obra e serviço contratados (financiamento da própria obra), modalidade que a jurisprudência distingue do mútuo de recursos financeiros e que igualmente se situa fora da materialidade do art. 13 da Lei nº 9.779/99. Se nem mesmo o adiantamento aos fornecedores configura mútuo, com muito maior razão não o configura o posterior reembolso, pela OSX, de parcela desses custos.

6. Da contradição da decisão recorrida e da ausência de fato gerador no período mantido

A decisão de piso percorreu, com acerto, boa parte desse caminho, pois reconheceu expressamente que:

(i) o vínculo obrigacional entre a Recorrente e a OSX somente surgiu com a celebração do acordo, em 31/10/2011;

(ii) antes disso inexistia qualquer crédito da Recorrente contra a OSX; e

(iii) a relação subjacente é de reembolso/ressarcimento de gastos com obra comum. Por força dessas premissas, exonerou — corretamente — o IOF das competências de 31/07/2011, 31/08/2011 e 30/09/2011.

Ocorre que, fixadas tais premissas, a manutenção da exigência relativa ao interregno de 31/10/2011 a 01/11/2011 não se sustenta, por encerrar contradição interna. Se a relação entre as partes é de reembolso, e não de mútuo, ela não se converte em operação de crédito pela só circunstância de o ressarcimento ter sido pago no dia seguinte ao do acordo. A natureza jurídica da relação não se altera em função do intervalo de tempo entre o nascimento e a satisfação da obrigação de reembolso.

Tampouco socorre a manutenção da exigência o art. 3º, § 1º, VII, do Decreto nº 6.306/2007, invocado pela decisão recorrida. O dispositivo prevê a ocorrência do fato gerador “na

DOCUMENTO VALIDADO

data do lançamento contábil" apenas em relação às operações "que, pela sua natureza, se enquadrem como operações de crédito".

Então, deduz-se que o registro de 31/10/2011, de conta a receber (ativo em "Clientes no país") representativa do direito da Recorrente ao reembolso devido pela OSX não é, por sua natureza, operação de crédito: é o reconhecimento contábil de um direito creditório oriundo de rateio de custos.

A regra de equiparação pressupõe uma operação de crédito subjacente; não tem o condão de criar, a partir de um simples lançamento de conta a receber, uma operação de mútuo que jamais existiu. Demais disso, o crédito então escriturado tinha a OSX como devedora e a Recorrente como credora do reembolso — o que é o oposto da posição de mutuante que entrega recursos a serem devolvidos.

Não aproveita à exigência, por fim, o Parecer Normativo CST nº 23/1983, mencionado pela decisão de piso. Editado para disciplinar a tributação do IRPJ sobre empréstimos não remunerados entre sociedades, o ato pressupõe, em qualquer hipótese, a existência de "capital financeiro posto à disposição de outra sociedade" — exatamente o que aqui não ocorreu, pois a Recorrente não pôs capital algum à disposição da OSX. Ausente o pressuposto de fato, o parecer é inaplicável.

Conclui-se, pois, que não houve mútuo, nem operação de crédito, entre a Recorrente e a OSX em momento algum, inexistindo fato gerador do IOF/Crédito também no período de apuração de 31/10/2011 indevidamente mantido pela decisão recorrida.

7. Da jurisprudência deste Conselho, do STJ e do STF

O entendimento ora adotado está em linha com a jurisprudência remansosa deste Conselho, que reiteradamente afasta a incidência do IOF sobre operações de reembolso, rateio de despesas e fluxo financeiro entre pessoas jurídicas ligadas, por não caracterizarem mútuo de recursos financeiros. Nesse sentido, dentre outros precedentes invocados pela própria Recorrente e por esta relatoria confirmados:

> Acórdão nº 3402-00.472 (Processo nº 10746.001486/2003-94), julgado em 03/04/2010: adiantamentos em dinheiro para execução de obra de construção civil, ainda que equiparáveis a modalidade de financiamento pelo contratante, não se confundem com mútuo, cujo traço distintivo é a obrigação de devolver, em quantidade determinada, coisa da mesma espécie e qualidade recebida.
>
> Acórdão nº 3402-003.855 (Processo nº 16682.720978/2012-41), julgado em 21/02/2017: o mútuo pressupõe o empréstimo de bem fungível que, após certo lapso, deverá ser restituído ao mutuante em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade — elemento ausente quando não há entrega de numerário do pretenso mutuante ao pretenso mutuário.
>
> Acórdão nº 3402-004.932 (Processo nº 10980.721730/2013-38), julgado em 26/02/2018: os valores centralizados e posteriormente redistribuídos por

DOCUMENTO VALIDADO

> sociedade holding a suas controladas, a título de reembolso por serviços por elas prestados, não configuram mútuo, à falta de posterior restituição de numerário na acepção do art. 586 do Código Civil.
>
> Acórdão nº 3402-005.259 (Processo nº 11080.731006/2015-91), julgado em 23/05/2018: o simples adiantamento de recursos a parte relacionada, como pagamento antecipado para aquisição futura de ativos, não se insere na hipótese de incidência do IOF.
>
> Acórdão nº 3201-004.189 (Processo nº 10972.720009/2013-20), julgado em 29/08/2018: o fluxo financeiro decorrente de participação em sociedade em conta de participação não se qualifica como mútuo para os fins do art. 586 do Código Civil.
>
> Acórdão nº 3201-006.254 (Processo nº 16682.721156/2011-05), julgado em 17/12/2019: a antecipação de recursos a parte relacionada, como pagamento por bem a ser entregue no futuro, não caracteriza mútuo sujeito ao IOF.
>
> Acórdão nº 3402-003.018 (Processo nº 10830.908583/2012-41), julgado em 22/06/2021: reafirma, com apoio na doutrina de Waldirio Bulgarelli, os elementos caracterizadores do contrato de mútuo (unilateralidade, temporariedade e realidade), incompatíveis com o mero fluxo financeiro entre sociedades ligadas

Não se pode olvidar que a jurisprudência deste Conselho não é inteiramente uniforme quanto à equiparação de fluxos financeiros intercompany a mútuo, pois e tem precedente recente e específico sobre contratos de conta corrente entre empresas do mesmo grupo (cash pooling), onde o Colegiado, por voto de qualidade, manteve exigência de IOF ao reconhecer, nas circunstâncias daquele caso concreto, posições credoras sistemáticas e prolongadas incompatíveis com a natureza de mera gestão de caixa (Acórdão nº 3101-004.446, Processo nº 13136.720709/2022-55, sessão de 30/01/2026).

Contudo, tal precedente não se aplica ao caso vertente, eis que lá se examinava contrato de conta corrente com sucessivas remessas bidirecionais de recursos diretamente entre as próprias sociedades do grupo. E, no caso em testilha jamais houve entrega de recursos da Recorrente à OSX, mas tão somente reembolso, por esta, de valores que a Recorrente desembolsara em favor de terceiros contratados, em cumprimento a acordo específico e documentado de rateio de custos de empreendimento comum — hipótese, esta sim, alcançada pela jurisprudência consolidada acima referida, e também confirmada, em precedente ainda mais recente, no já citado Acórdão nº 3301-014.486 (Processo nº 13136.720648/2022-26, Rel. Cons. Bruno Minoru Takii), que reafirmou não poder a legislação tributária alterar os conceitos de direito privado para alcançar, por presunção, fluxos financeiros entre empresas do mesmo grupo econômico desprovidos dos elementos próprios da operação de crédito, notadamente a obrigação de restituição.

Também o Superior Tribunal de Justiça, embora sem precedente específico envolvendo rigorosamente a mesma situação fática destes autos, adota, em matéria de IOF,

DOCUMENTO VALIDADO

metodologia de exame da substância econômica e jurídica subjacente ao fluxo financeiro, e não de sua mera aparência formal, para fins de determinação da ocorrência do fato gerador.

Nessa seara, o STJ decidiu, por exemplo, ao afastar a incidência do IOF sobre o adiantamento de contrato de câmbio (ACC), por reputá-lo indissociável da operação de câmbio a que se vincula, e não uma verdadeira e autônoma operação de crédito (REsp nº 1.452.963/SC, Rel.

Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 18/05/2021). A mesma lógica de exame da real natureza jurídica da operação — e não de sua superficial roupagem contábil — aplica-se, com ainda maior razão, ao caso concreto, em que o registro de "crédito" por um único dia decorre de mera mecânica de liquidação de obrigação de reembolso.

8. Dos consectários

Reconhecida a inexistência da obrigação tributária principal, exoneram-se, por arrastamento, a multa de ofício e os juros de mora a ela atrelados, dada a sua natureza acessória (o acessório segue a sorte do principal).

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, exonerando integralmente o crédito tributário de IOF remanescente, por não caracterizada operação de mútuo.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Fábio Kirzner Ejchel,** redator designado

Em que pesem os argumentos expostos no voto do i. Relator, meu entendimento e minhas conclusões com relação ao presente caso são divergentes.

Conforme exposto, a controvérsia trata de questão bem específica:

1) A recorrente, inicialmente denominada LLX Logística S/A, visando construção e operação do chamado Porto do Açu, contratou as construtoras ACCIONA Infraestruturas S/A e BOSKALIS do Brasil Dragagem e Serviços Marítimos Ltda, cujos contratos previam o adiantamento de parte do preço para a chamada "mobilização de obras".

DOCUMENTO VALIDADO

2) Da mesma forma firmou contrato de parceria no desenvolvimento do complexo portuário com a empresa OSX Construção Naval S/A em 31/10/2011 pela celebração do "Acordo para Instalação da UCN no Complexo Logístico e Industrial do Superporto do Açu".

3) Neste acordo ficou estabelecido que a OSX passaria a arcar com parte dos custos de construção desde o início das obras, na proporção de 51%.

4) Neste contexto, a fiscalização entendeu que incidiria IOF sobre os valores pagos para ACCIONA e BOSKALIS, correspondentes a 51% dos adiantamentos efetuados, considerando como termo inicial a data dos adiantamentos concedidos (01/07/2011 e 24/08/2011), e como termo final a data do ressarcimento efetuado pela OSX Construção Naval S/A para a LLX AÇU (01/11/2011).

5) A DRJ também entendeu que incidiria o IOF, porém apenas no período correspondente ao dia 31/10/11 a 01/11/11.

6) O imposto relativo ao lançamento original, no valor de R$518.527,69, foi reduzido para R$79.055,24.

7) A recorrente alega que até mesmo esse valor de R$79.055,24 não é devido, já que se trata de um simples reembolso de OSX por despesas adiantadas e não de uma operação de empréstimo/mútuo sujeita ao IOF – até porque não existiu nenhuma saída de pecúnia da recorrente para a OSX.

8) O voto do Relator acatou o entendimento da empresa, dando provimento ao recurso para cancelamento integral do auto de infração.

Pois bem.

O cerne da questão está em entender se o valor pago pela recorrente para ACCIONA e BOSKALIS em nome de OSX se configura ou não como uma operação de crédito da recorrente para OSX sobre o qual incide o IOF.

A infração e o enquadramento legal utilizados no lançamento estão descritos no corpo do auto de infração, conforme pode ser verificado abaixo:

> **IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGURO OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF**
>
> **INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO**
>
> **Falta de cobrança e recolhimento do IOF**
>
> (...)
>
> Enquadramento Legal
>
> Fatos geradores ocorridos entre 21/07/2011 e 31/10/2011:

DOCUMENTO VALIDADO

> Art. 5º, § 3º; 44, inciso I e §§ 1º e 2º; e 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.
>
> **Arts. 2º, inciso I, 3º ao 7º,** 47, 49 e 50 do **Decreto nº 6.306,** de 14 de dezembro de 2007. (negritos nossos)

Como descrito, a infração considerada no auto de infração é a de "falta de recolhimento do imposto sobre operações de crédito".

Os arts. 2º, inciso I, e 3º do Decreto nº 6.306/07 – que são o embasamento legal do presente lançamento - esclarecem que incide o IOF em operações de crédito realizadas entre pessoas jurídicas, entendendo-se como operações de crédito não apenas mútuos, mas também **operações de empréstimo sob qualquer modalidade,** inclusive abertura de crédito e desconto de títulos. Esclarecem, ainda, que, para a ocorrência do fato gerador do IOF, não é necessária a entrega do montante que constitua o objeto da obrigação, sendo que a colocação do valor à disposição do interessado já caracteriza tal ocorrência:

> Art. 2º O IOF incide sobre:
>
> I - operações de crédito realizadas:
>
> (...)
>
> **c) entre pessoas jurídicas** ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13);
>
> **Art. 3º O fato gerador do IOF** é a entrega do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, **ou sua colocação à disposição do interessado** (Lei nº 5.172, de 1966, art. 63, inciso I).
>
> § 1º Entende-se ocorrido o fato gerador e devido o IOF sobre operação de crédito:
> (...)
>
> I - na data da efetiva entrega, total ou parcial, do valor que constitua o objeto da obrigação **ou sua colocação à disposição do interessado**;
>
> (...)
>
> VII - na data do lançamento contábil, em relação às operações e às transferências internas que não tenham classificação específica, mas que, pela sua natureza, se enquadrem como operações de crédito.
>
> § 3º A expressão "operações de crédito" compreende as operações de:
>
> I - empréstimo sob qualquer modalidade, inclusive abertura de crédito e desconto de títulos (Decreto-Lei nº 1.783, de 18 de abril de 1980, art. 1º, inciso I);
>
> II - alienação, à empresa que exercer as atividades de factoring, de direitos creditórios resultantes de vendas a prazo (Lei nº 9.532, de 1997, art. 58);
>
> III - mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei nº 9.779, de 1999, art. 13). (negritos nossos)

DOCUMENTO VALIDADO

O Parecer Normativo CST n° 23, de 1983, relativo à tributação do IRPJ, explicita que não tem relevância a forma pelo qual o empréstimo se exterioriza:

> 2.1 - **Não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exteriorize;** contrato escrito ou verbal, **adiantamento de numerário** ou simples lançamento em conta corrente, qualquer feitio que configurar capital financeiro posto à disposição de outra sociedade sem remuneração, ou com compensação financeira inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal. (negritos nossos)

Assim, quando a recorrente coloca à disposição de OSX os valores correspondentes à sua parcela no adiantamento às empresas ACCIONA e BOSKALIS, fazendo com que OSX não precise desembolsar tal valor de imediato e sim em momento futuro, está realizando uma operação de crédito sujeita ao IOF.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel

DOCUMENTO VALIDADO