



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10972.720022/2015-41
ACÓRDÃO	3002-003.778 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRUTAL BIOENERGIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. DESCARACTERIZAÇÃO. PRAZO DE 120 DIAS PARA CAPITALIZAÇÃO. PN CST 17/84.

O prazo de 120, previsto no subitem 7.1.1 do Parecer Normativo CST 17/1984 não tem amparo legal. Assim, o mero descumprimento deste prazo não é causa suficiente para descaracterizar a efetiva capitalização do adiantamento para futuro aumento de capital (AFAC). Deverá haver comprovação da existência de aumento do capital social, através de registros contábeis, alterações societárias, atos na junta comercial.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I DO CTN. RESP 973.733SC. RECURSO REPETITIVO. ART. 62 A DO RICARF.

O Superior Tribunal de Justiça, através do REsp nº 973.733SC, sob a sistemática do art. 543 C do Código de Processo Civil, decidiu que o *dies a quo* para contagem da decadência para o exercício do direito de constituir/formalizar o crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando inexistente pagamento antecipado, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser realizado, nos termos do art. 173, I do Código Tributário Nacional. Manifestação judicial que deve obrigatoriamente ser reproduzida nos julgamentos deste Conselho Administrativo, por força do disposto no art. 62- A do seu regimento interno, aprovado pela Portaria MF nº 256/09.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Anselmo Messias Ferraz Alves(substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 101-017.229 que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o auto de infração lavrado para cobrança Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF, no total de R\$ 627.873,00, relativo ao período de 26/02/2010.

Afirma a Doute Fiscalização, no item IV, do Termo de Verificação Fiscal, tratar-se de operação de mútuo, caracterizada pela transferência de R\$ 15.000.000,00, da Agroindustrial Nova Ponte LTDA., em 26/02/2010, para Bunge Alimentos, sendo que a obrigação de devolver foi extinta, em 01/09/2010, conforme trecho abaixo destacado:

**IV – VALORES REGISTRADOS A DÉBITO NOS EXTRATOS DA CONTA BANCÁRIA
7900-6 DO BANCO DO BRASIL AGENCIA 3125-9**

1- Débito de R\$15.000.000,00 em 26/02/2010.

Segundo o extrato trata-se de **transferência para Bunge Alimento**. Valor foi contabilizado cc direito a receber na conta 1103090020 CTAS.A RECEBER-CTR:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
26/02/2010	1.103.090.020	CTAS.A RECEBER-CTR	D	15.000.000,00	TRANSF BAL	154000001
26/02/2010	1.101.033.101	OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE	C	15.000.000,00	TRANSF BAL	154000001

A **baixa do direito a receber** ocorreu em 01/09/2010 em contrapartida da conta 2212020 BUNGE AÇÚCAR E BIOENERGIA – AFAC, conforme histórico, que identifica o número lançamento relativo à apropriação do valor a receber:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
01/09/2010	2.212.020.007	BUNGE ACUCAR E BIOENERGIA - AFAC	D	15.000.000,00	REF DOCUMENTO 1540000018 26 02 2010	1540000061
01/09/2010	1.103.090.020	CTAS.A RECEBER-CTR	C	15.000.000,00	REF DOCUMENTO 1540000018 26 02 2010	1540000061

Ou seja, **parte do valor transferido a título de AFAC – Adiantamento para Futuro aumento Capital da Bunge Açúcar e Bioenergia foi utilizado para pagar essa transferência da Agroindus Nova Ponte Ltda.**

Nada modifica o fato de que **recursos no montante de R\$15.000.000,00 deixaram o patrimônio da Agroindustrial Nova Ponte Ltda. em 26/02/2010, passaram a integrar o patrimônio da Bunge Alimentos S/A, e a obrigação de devolver só foi extinta em 01/09/2010.**

Ainda que fosse por conta e ordem da Bunge Açúcar e Bioenergia Ltda., **inequivocamente os recursos foram disponibilizados pela Agroindustrial Nova Ponte Ltda.**, e qualquer que seja o beneficiário, resta caracterizado o fato gerador do IOF, cuja exação é de responsabilidade daquele que disponibilizou os recursos.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação, na qual suscitou preliminares de mérito consistentes na alegação de decadência do direito de lançar e na nulidade do auto de infração, em razão de vício de sujeição passiva, sustentando que o contribuinte do IOF seria o mutuário. No mérito, defendeu a inexistência de empréstimo, argumentando que a operação realizada se trata de AFAC (Antecipação de Contrato de Câmbio). Ademais, alegou que não seria possível a exigência de multa à cindida, em face das Impugnantes sucessoras, com base no artigo 132 do Código Tributário Nacional, que dispõe expressamente sobre a responsabilidade por tributos, não incluindo penalidades.

Em julgamento, acordaram os membros da 2ª TURMA/DRJ 01, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nestes termos:

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

Ano-calendário: 2010

MÚTUO ENTRE PESSOAS LIGADAS. INCIDÊNCIA DO IOF. As operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros entre quaisquer pessoas jurídicas sujeitam-se à incidência do IOF, independentemente da forma pela qual os recursos sejam entregues ou disponibilizados ao mutuário. Ocorre o fato gerador do imposto nas operações de crédito dessa natureza também quando realizadas por meio de conta corrente, sendo irrelevante a relação de controle ou coligação entre as pessoas envolvidas.

REPASSE DE VALORES. OPERAÇÕES DE MÚTUO FINANCEIRO.

Os valores repassados a título de antecipação de dividendos configuram operação de mútuo financeiro.

OPERAÇÃO DE MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS. AFAC. DESCARACTERIZAÇÃO.

Descaracterizada a operação como Adiantamento para Futuro Aumento de Capital - AFAC, correto sua equiparação a negócio de mútuo, sendo que as operações de crédito correspondentes sujeitam-se à incidência do IOF, ainda que a concedente do crédito não seja instituição financeira nem entidade a ela equiparada.

PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

O termo inicial do prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando não há antecipação do recolhimento do tributo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário para reformar integralmente o acórdão recorrido, reiterando todos os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas - Relatora

O presente recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar

- **Da nulidade do auto de infração:**

Aduz a Recorrente que o Auto de Infração seria nulo por atribuir à Agroindustrial Nova Ponte Ltda e suas sucessoras a qualidade de contribuinte. Alega que a atribuição de contribuinte do imposto seria das empresas mutuárias, ou seja, das empresas tomadoras do empréstimo, nos termos do trecho abaixo destacado:

Ainda que se considere efetivada uma operação de mútuo – o que não ocorreu, conforme infra será demonstrado – em que a Agroindustrial Nova Ponte Ltda., ora Impugnante na pessoa de suas sucessoras, teria disponibilizado recursos na ordem de R\$ 15.000.000,00 em favor da BAB, e desta para a BAL, fato é que o contribuinte do IOF é o tomador do crédito, ou seja, o contribuinte do imposto é o mutuário, o recebedor dos recursos ou o tomador do empréstimo, nos termos do artigo 4º, do Decreto n.º 6.306/2007, *in verbis*:

Art. 4º Contribuintes do IOF são as pessoas físicas ou jurídicas tomadoras de crédito (Lei nº 8.894, de 1994, art. 3º, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 58).

Nesse sentido, ao lançar o tributo em questão, o Auto de Infração guerreado **inverte** os papéis atribuindo à Agroindustrial Nova Ponte Ltda. e suas sucessoras (supostamente fornecedoras e disponibilizadoras de recursos, mutuantes, ou seja, quem fez o empréstimo) a qualidade de contribuinte e sujeito passivo da obrigação tributária, enquanto, na realidade, a atribuição de **contribuinte do imposto é da BAB ou da própria BAL (supostamente recebedora dos recursos, mutuárias ou tomadoras do empréstimo)**.

É o que passo a analisar.

Inicialmente, cabe esclarecer que Usina Frutal, Usina Itapagipe, Usina Guariroba, Usina Ouroeste, Usina Moema são, atuais proprietárias da AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE LTDA., extinta por cisão total.

Nesse diapasão, o auto de infração elenca como sujeitos passivos da obrigação tributária: 1) Usina Frutal; 2) Usina Moema; 3) Usina Ouroeste; 4) Usina Guariroba; 5) Usina Itapagipe, conforme depreende-se pela leitura do trecho abaixo destacado:

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	CNPJ
USINA FRUTAL ACUCAR E ALCOOL LTDA E OUTRAS SUCESSORAS	07.455.944
Logradouro	Número
FAZ SÃO BENTO DA RESSACA	S/N
Bairro	Cidade/UF
ZONA RURAL	FRUTAL/MG
DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS	
Nome Empresarial	CNPJ
USINA MOEMA ACUCAR E ALCOOL LTDA	49.972.326
Tipo de Responsabilidade Tributária	
Responsabilidade por Cisão Total	
Logradouro	Número
FAZENDA MOEMA	S/N
Bairro	Cidade/UF
RURAL	ORINDIÚVA/SP
Nome Empresarial	CNPJ
USINA OUROESTE - ACUCAR E ALCOOL LTDA	05.553.456
Tipo de Responsabilidade Tributária	
Responsabilidade por Cisão Total	
Logradouro	Número
RÓDOVIA SP-463 ELYESER MONTENEGRO MAGALHAES	KM 186
Bairro	Cidade/UF
ZONA RURAL	OUROESTE/SP
Nome Empresarial	CNPJ
USINA GUARIROBA LTDA	07.398.533
Tipo de Responsabilidade Tributária	
Responsabilidade por Cisão Total	
Logradouro	Número
FAZENDA GUARIROBA	S/N
Bairro	Cidade/UF
RURAL	PONTES GESTAL/SP
Nome Empresarial	CNPJ
USINA ITAPAGIPE ACUCAR E ALCOOL LTDA	06.059.962
Tipo de Responsabilidade Tributária	
Responsabilidade por Cisão Total	
Logradouro	Número
FAZENDA AGUA AMARELA	S/N
Bairro	Cidade/UF
ZONA RURAL	ITAPAGIPE/MG

Nos termos do que dispõe o CTN, estão obrigados ao pagamento do tributo e/ou multa, o contribuinte ou o responsável, vejamos:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Em decorrência de disposição legal, o sujeito passivo da obrigação principal pode ser caracterizado como responsável pelo pagamento do tributo e/ou da multa, ainda que não seja contribuinte direto, ou seja, mesmo que não possua relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador, desde que tal responsabilidade decorra de previsão legal expressa.

Nesse contexto, o artigo 132 do Código Tributário Nacional estabelece que a pessoa jurídica resultante de reorganização societária responde pelos tributos devidos até a data do referido ato societário, conforme se extrai do dispositivo legal abaixo destacado:

*Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é **responsável** pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

Portanto, as Recorrentes, que resultaram da cisão total da empresa Agroindustrial em 30/04/2011, são responsáveis pelo pagamento do IOF referente às operações de mútuo cujo fato gerador ocorreu em 2010.

Nesse sentido, o inciso III do artigo 5º do Decreto nº 6.306/2007, bem como o parágrafo 2º do artigo 13 da Lei nº 9.779/1999, estabelecem que a responsabilidade pela cobrança e recolhimento do IOF recai sobre a pessoa jurídica que concede o crédito, conforme destacado a seguir:

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

[...]

III - a pessoa jurídica que conceder o crédito, nas operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros (Lei nº 9.779, de 1999, art. 13, § 2º).

Ademais, cumpre notar que não se verifica nestes autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto no 70.235/72, de 6 de março de 1972, *in verbis*:

Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Considerando que os atos e termos foram lavrados por autoridade competente, em estrita observância à legalidade, e que foi assegurado o pleno exercício do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

Dessa forma, concluo que o auto de infração foi regularmente lavrado, não havendo nulidade a ser reconhecida.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

- **Da decadência:**

A Recorrente sustenta que o IOF constitui tributo sujeito ao lançamento por homologação, motivo pelo qual o prazo decadencial de cinco anos deveria ser contado conforme o disposto no artigo 150, §5º, do Código Tributário Nacional (CTN). Nessa linha, argumenta que o prazo final para a homologação do lançamento expiraria em 26/02/2015, conforme destacado a seguir:

Sabe-se que o Imposto sobre Operações Financeiras – IOF é tributo sujeito ao **lançamento por homologação**, ou seja, aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de apurar o montante devido e antecipar o pagamento do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa, que terá 5 (cinco) anos para fazê-lo, sob pena de homologação tácita (CTN, artigo 150).

Pois bem. Considerando-se que a operação em que supostamente a Agroindustrial Nova Ponte Ltda. deixou de apurar e recolher o IOF deu-se em **26.02.2010**, tem-se que o fisco federal deveria ter realizado lançamento do crédito tributário que entende devido até **26.02.2015**, sob pena de o lançamento estar fulminado pela decadência.

Não obstante, o combatido **Auto de Infração lançou o IOF incidente sobre o fato gerador datado de 26.02.2010 somente em 27.03.2015**, e, com isso, é com **fundamento no §4º do artigo 150 do CTN**, e com base em precedentes judiciais e administrativos que pacificaram a matéria⁴, que o

crédito tributário lançado de ofício sobre a operação cujo fato gerador ocorreu em 26.02.2010, está absolutamente decaído, haja vista o transcurso de lapso temporal superior ao quinquênio legalmente previsto entre a data da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, que ocorreu em **06.04.2015**, com a intimação primeira Impugnante da lavratura do Auto de Infração em causa.

É o que passo a analisar.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo antecipa o pagamento do tributo, sem prévio exame da autoridade administrativa, estando sujeito à condição resolutória da posterior homologação do lançamento. Na hipótese de não haver o pagamento, não se cumpre o requisito básico previsto no referido artigo, in verbis:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Dessa forma, conforme se observa na transcrição acima, entende-se que a lei atribui ao lançamento por homologação um requisito essencial: a antecipação do pagamento do tributo. Caso tal condição não seja atendida, não se configura o lançamento por homologação, aplicando-se, então, a regra geral de contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, o prazo decadencial passa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim vem entendendo este Egrégio Conselho, vejamos:

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 2007, 2008

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – TERMO INICIAL – AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO – ARTIGO 173, I, DO CTN – RECURSO ESPECIAL Nº 973.733-SC – RECURSO REPETITIVO – ARTIGO 62-A DO RICARF.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 973.733-SC, sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decidiu que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para constituição/formalização do crédito tributário, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando não houver pagamento antecipado, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento, conforme o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Tal entendimento judicial vincula obrigatoriamente os julgamentos deste Conselho Administrativo, nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009. (Processo nº 11075.720613/2012-51 – Recurso Voluntário – Acórdão nº 3401-004.339 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 30 de janeiro de 2018)

Pelo exposto, não assiste razão à Recorrente quanto à prejudicial de decadência.

Mérito

- **Da operação de AFAC:**

A Doute Fiscalização afirmou que a Agroindustrial Nova Ponte Ltda teria disponibilizado recursos no valor de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) em favor da Bunge Açúcar e Bioenergia, que, por sua vez, os repassou à Bunge Alimentos, em 26/02/2010, configurando uma operação de empréstimo entre pessoas jurídicas. Segundo a fiscalização, tal operação gerou fato gerador do IOF, o qual não foi devidamente apurado nem recolhido no momento devido.

Fundamenta sua conclusão com base nas alegações abaixo transcritas:

“No balancete da Bunge Açúcar e Bioenergia Ltda. (fls. 548 a 551), identificamos no Ativo Realizável a Longo Prazo, a conta 1307010017 BUNGE ALIMENTOS-MÚTUO-GB- LP (Razão fls. 552 a 558), que deveria registrar a operação, mas não existe o registro.

Deveria existir também uma conta no passivo, reconhecendo a obrigação no mesmo valor com a Agroindustrial Nova Ponte Ltda., que disponibilizou os recursos, mas também não identificamos.

Não identificamos na contabilidade da Bunge Açúcar e Bioenergia Ltda. o registro dessa operação, portanto, os esclarecimentos e documentos apresentados não modificam o entendimento que existiu um mútuo entre Agroindustrial Nova Ponte Ltda. e Bunge Alimentos S/A.”

Em sentido oposto, sustenta a Recorrente que a lavratura do Auto de Infração seria insubsistente, eis que originado de uma suposta operação de empréstimo datada de 26.02.2010, pautada exclusivamente em um registro contábil equivocado e que posteriormente foi corrigido dentro do exercício financeiro pelas pessoas jurídicas envolvidas.

Em sede de Recurso Voluntário, sintetiza a sequência de atos ocorridos da seguinte forma:

- Em 26/02/2010, a Agroindustrial Nova Ponte entrega à Bunge Alimentos S/A (BAL) o valor de 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) registrando a operação, na conta “Contas a Receber”;
- Em 02/03/2010, a Agroindustrial Nova Ponte Ltda solicita à Bunge Alimentos S/A a devolução do montante, recebendo os mesmos R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) a título de “Devolução de Cobertura de Caixa do Dia 26.02.2010”;
- Em 01/09/2010, a Agroindustrial Nova Ponte faz o lançamento contábil como uma operação de AFAC por parte da Bunge Açúcar e promove o estorno na conta “Contas a Receber Bunge Alimentos” para a conta “AFAC Bunge Açúcar”, no valor de R\$ 15.000.000,00:

Nesse sentido, alega que a primeira remessa e o estorno do valor, datadas de 26/02/2010 e 02/03/2010 não representam fato gerador do IOF.

Por fim, ressalto que o acórdão ora combatido apontou que a Recorrente contabilizava os repasses efetuados às coligadas como operações de AFAC, contudo, a efetivação do aumento de capital não se realizou dentro do prazo legal de 120 dias, conforme entendimento da Receita Federal do Brasil, consignado no Parecer Normativo CST nº 17/1984.

É o que passo a analisar.

No que tange ao cabimento da aplicação do Parecer Normativo CST nº 17/1984 para descaracterizar a operação como AFAC, especialmente quanto à determinação do prazo para

a efetivação do aumento do capital social da empresa, o tema foi devidamente analisado no Acórdão nº 3302-006.035, julgado em 23 de outubro de 2018, conforme os termos do voto do relator Jorge Lima Abud:

*“Nos limites da autorização constitucional e do fixado no CTN, a Lei nº 9.779, de 1999, em seu art. 13, caput, estabeleceu, de forma expressa, que os mútuos de recursos financeiros realizados entre pessoas jurídicas, como no presente caso, sujeitam-se à incidência do IOF segundo as mesmas normas aplicáveis às operações de financiamento e empréstimos praticadas pelas instituições financeiras. Tal disposição não distinguiu, de modo algum, o fato de tratarem-se de empresas do mesmo grupo. (...) Portanto, 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, que para fins jurídicos é identificado como mútuo. **Mútuo não se confunde com o AFAC.** Isso porque: - O mútuo constitui uma espécie de empréstimo, pelo qual o mutuante transmite a propriedade de coisa móvel fungível, com a obrigação do mutuário de restituir coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade (art. 586 do Código Civil); - **AFAC corresponde a uma importância entregue à sociedade, por seus acionistas ou quotistas, vinculada a um futuro aumento de capital.** Em condições normais, espera-se que o aumento de capital seja aprovado e os recursos, capitalizados. **A discussão, pertinente ao caso em análise, ocorre quando a sociedade recebedora dos recursos posterga, indefinidamente, a deliberação acerca do aumento do capital, adiando, sem motivo aparente, a capitalização do AFAC.** Mesmo admitindo que o procedimento de aprovação do aumento de capital seja por vezes demorado, em razão do cumprimento de formalidades societárias, não parece razoável que o adiantamento permaneça anos a fio no passivo da sociedade tomadora dos recursos, sem que haja uma deliberação acerca de sua capitalização. O retardamento injustificado do aumento do capital autoriza supor que o AFAC tenha sido apenas a vestimenta jurídica de um maldisfarçado negócio de mútuo. Neste contexto, afigura-se perfeitamente legítimo que a lei tributária estabeleça um prazo máximo para a aprovação do aumento de capital, findo o qual o AFAC passaria a ser equiparado a mútuo, para efeitos fiscais. O vácuo é perceptível na medida em que não existe, na legislação do IOF, nenhuma norma neste sentido. A equiparação de AFAC's a contratos de mútuo, para fins de cobrança do IOF, advém dos seguintes contextos: 1. Parecer Normativo CST nº 17, de 20/08/1984; e 2. Ato Declaratório Normativo CST nº 09, de 11/06/1976. **O Parecer Normativo CST nº 17, de 20/08/1984, não tem nenhuma relação com o IOF e sim com o imposto de renda.** Para entender esse contexto, convém lembrar que a legislação do imposto de renda tratava como hipótese de distribuição disfarçada de lucros o empréstimo de dinheiro a pessoa ligada, se a sociedade mutuante tivesse, na data do negócio, lucros acumulados ou reservas de lucros (art. 60, inciso V, do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/1977). Tal presunção era afastada quando a mutuante reconhecia, para efeito de apuração do lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária (art. 21 do Decreto-lei nº 2.065, de 26/10/1983). Diante da dúvida existente quanto à aplicação da referida regra aos adiantamentos para futuro aumento de capital, a Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal normatizou o entendimento de que, se a capitalização não ocorresse na primeira AGE ou alteração contratual, nem viesse a ser efetivada no prazo máximo de 120 dias contados da data de encerramento do período-base da sociedade tomadora dos recursos, o AFAC seria equiparado a um contrato de mútuo, ficando a mutuante obrigada a reconhecer a correção monetária do valor mutuado, sob pena de restar caracterizada a distribuição disfarçada de lucros. **A finalidade do Parecer Normativo CST nº 17, de***

20/08/1984, em última análise, era prevenir a distribuição disfarçada de lucros entre empresas ligadas, que poderia ser intentada, num ambiente inflacionário, mediante a realização de AFAC's sem perspectiva de aprovação do aumento de capital. O referido entendimento foi parcialmente incorporado à Instrução Normativa SRF nº 127, de 08/09/1988, mas seu alcance permaneceu restrito ao imposto de renda: — 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 Assembleia Geral Extraordinária ou alteração contratual, conforme o caso, que se realizar após o ingresso dos recursos na sociedade tomadora". Com o fim da correção monetária das demonstrações financeiras, decretado pela Lei nº 9.249, de 26/12/1995, a instrução em comento deixou de ter qualquer aplicação prática, tendo a sua revogação sido expressamente reconhecida pela Instrução Normativa SRF nº 79, de 01/08/2000. Também o Ato Declaratório Normativo CST nº 09, de 11/06/1976, não possui qualquer ponto de contato com a legislação do IOF. A classificação dos adiantamentos para futuro aumento de capital como "empréstimos ativos", determinada pelo referido ato, tinha a ver, única e exclusivamente, com o cálculo da reserva de manutenção do capital de giro próprio, matéria afeta à legislação do imposto de renda — lembrar que, em fins dos anos 1960 o Governo Federal autorizou que as empresas abatessem do lucro tributável um montante equivalente à perda inflacionária do capital de giro próprio (art. 19 do Decreto-lei nº 401, de 30/12/1968, e atos posteriores)."

No mesmo sentido, cito os seguintes julgados deste Egrégio Conselho:

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

Ano-calendário: 2013, 2014

ADIANTAMENTOS A TERCEIROS. ANTECIPAÇÃO VALORES PARA AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS/SERVIÇOS. MÚTUO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. IOF. NÃO INCIDÊNCIA

Valores a débitos lançados em conta contábil de "Adiantamento a Terceiros", identificados em diligência como operações de antecipação de valores para aquisição de mercadorias/serviços, devem ser excluídas do lançamento, visto que não se caracterizam como operações de crédito correspondentes a mútuo, previstas no art.13 da Lei nº9.779/99, não estando sujeitas ao IOF

IOF. ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL - AFAC. DIFERENCIAÇÃO. OPERAÇÃO DE MÚTUO. IOF. PRAZO PARA CAPITALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE NORMA ESPECÍFICA.

O Parecer Normativo CST nº 17/1984 não diz respeito à incidência do IOF sobre operação de adiantamentos para futuro aumento de capital - AFAC. Na falta de uma norma específica do IOF que imponha prazo limite para a capitalização dos chamados AFAC, é ilegítima a cobrança do imposto por suposta configuração de operação de mútuo,

quando os adiantamentos, de fato, restam utilizados para aumento do capital da sociedade investida. (Processo nº 10480.724708/2017-12 Recurso Voluntário Acórdão nº 3402-009.021 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 26 de agosto de 2021)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 1987 IRPJ. ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. DESCARACTERIZAÇÃO. PRAZO DE 120 DIAS PARA CAPITALIZAÇÃO. PN CST 17/84. **O prazo de 120, previsto no subitem 7.1.1 do Parecer Normativo CST 17/1984 não tem amparo legal. Assim, o mero descumprimento deste prazo não é causa suficiente para descaracterizar a efetiva capitalização do adiantamento para futuro aumento de capital (AFAC).** Processo nº 13805.000676/93-34 Recurso Especial do Procurador Acórdão nº 9101-004.402 – CSRF / 1ª Turma Sessão de 11 de setembro de 2019

Dessa forma, o mero descumprimento deste prazo não é causa suficiente para descaracterizar a efetiva capitalização do adiantamento para futuro aumento de capital (AFAC), sendo necessária a verificação dos registros contábeis, das alterações no contrato social da empresa e dos atos arquivados na junta comercial.

No presente caso, depreende-se pela leitura dos livros razão, que a Agroindustrial transferiu 15 milhões de reais para Bunge Açúcar a título de AFAC, em 01/09/2010, vejamos:

- Livro Razão Agroindustrial Nova Ponte Ltda:

AGROINDUSTRIAL NOVA PONTE LTDA
07.984.464/0001-29 Conta: 1103090020 - CTAS.A RECEBER-CTR Saldo inicial: 0,00

Razão com Contrapartidas

Data	Cód. Cont.	Conta	D/C	Valor	Saldo D/C Histórico	Número	Código C.Custo	Centro de Custo	Arquivam N°Linha	Arquivam N°Linha	Tipo	ID Contábil do Grupo	Anotações
26/02/2010	1103090	CTAS.A RECEBER-CTR	D	15.000.000,00	15.000.000,00	1540000	018		1540000	7205	CONTÁBIL NORMAL	397	
26/02/2010	1101033	OF SAI-BCO BRASIL - NOVA PONTE	C	15.000.000,00	15.000.000,00	1540000	018		1540000	7204	CONTÁBIL NORMAL	397	
01/09/2010	2212020	BUNGE ACUCAR E BIOENERGIA - AFAC	D	15.000.000,00	27.689.329,39	1540000	061		1540000	7391	CONTÁBIL NORMAL	1810	
01/09/2010	1103090	CTAS.A	C	15.000.000,00	27.689.329,39	1540000			1540000	7390	CONTÁBIL	1810	

24/03/15 1 de 2

- Livro razão Bunge Açúcar e Bioenergia Ltda:

BUNGE ACUCAR E BIOENERGIA LTDA
08.948.365/0001-54 Conta: 1307010017 - BUNGE ALIMENTOS-MUTUO-GB- LP Saldo inicial: 11.483.819,96C

Razão

Data	Cód. Cont.	Conta	D/C	Valor	Saldo D/C Histórico	Número	Código C.Custo	Centro de Custo	Arquivam N°Linha	Arquivam N°Linha	Tipo	Anotações
------	------------	-------	-----	-------	---------------------	--------	----------------	-----------------	------------------	------------------	------	-----------

ACÓRDÃO 3002-003.778 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10972.720022/2015-41

02/03/2010	130701001	BUNGE	C	15.000.000,00	26.892.473,68	C	TRANSF 02032010	154000004	154000004	33593	CONTÁBIL
	7	ALIMENTOS-						4	420100000		NORMAL
		MUTUO-GB- LP							01		
01/09/2010	130701001	BUNGE	D	15.000.000,00	15.000.000,00	D	REF DOCUMENTO 1540000044 02 03 2010	154000006	154000006	33656	CONTÁBIL
	7	ALIMENTOS-						1	120100000		NORMAL
		MUTUO-GB- LP							02		

Conforme relatado no termo de intimação fiscal, o saldo da conta 2212020007 (Bunge açúcar e bioenergia - AFAC) foi convertido em aumento de capital social, em 29/12/2010, consoante na 21ª alteração contratual.

Pelo exposto, entendo que as transferências de valores entre as empresas têm natureza de AFAC, motivo pelo qual afasto a natureza de mútuo relativamente às transferências financeiras ocorridas entre a Recorrente e suas controladas, com a consequência da não incidência do IOF.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS