MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13502.720458/2015-64

Processo nº	13502.720458/2015-64
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-009.961 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	21 de janeiro de 2020
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	BRASKEM S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial que autoriza a interposição de recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF caracteriza-se quando, em situações semelhantes, são adotadas soluções divergentes por colegiados diferentes, em face do mesmo arcabouço normativo. Não cabe o recurso especial quando o que se pretende é a reapreciação de fatos ou provas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Rodrigo da Costa Possas (relator), que conheceu parcialmente do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator.

(documento assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Walker Araújo (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente a conselheira Érika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 2.687 a 2.705) contra o Acórdão nº 3301-005.530, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Sejul do CARF (fls. 2.654 a 2.685), sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

> 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. MÚTUO.
>
> 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.

No Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 2.708 a 2.713), a PGFN delimita a divergência aos "casos I, II e III", dos seis para os quais a Fiscalização considerou terem ocorridos fatos geradores do IOF, que qualifica como *"empréstimos concedidos pela QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A, no ano-calendário de **2010**, às empresas QUATTOR QUÍMICA S/A, RIO POLÍMEROS S/A e BRASKEM PETROQUÍMICA S/A, sob o rótulo de adiantamento para futuro aumento de capital (AFAC)"*.

Em relação à fundamentação do auto de infração, defende o seguinte (já me uso da transcrição também para descrever alguns fatos de interesse):

> "Para que o lançamento pudesse ser anulado pela simples razão de o Parecer Normativo CST n° 17/84 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 n° 17/84 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.
>
> Perceba-se que a autoridade fiscal também analisou a contabilidade das empresas envolvidas nas operações e demonstrou: a) a existência de DIPJ de evento especial (até 01/09/2010) da QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A, na qual consta declaração de

Documento nato-digital

> crédito com pessoas ligadas no valor de R$ 1,47 bilhão; b) a ocorrência de reclassificação de dados para contas de passivo (com o histórico "possibilidade de devolução") e de passivo exigível das tomadoras dos recursos financeiros; tudo a revelar a ausência de propósito específico e irrevogável de aumento de capital com o recebimento de tais quantias ..."

No que tange ao que vê como motivos da autuação a serem considerados (contrapondo-se a argumentos específicos de que se utilizou o Acórdão recorrido), transcrevo ainda outros excertos:

- Em relação ao Caso I:

> "Quanto ao argumento da 'desnecessidade de capitalização dos AFAC que teve como destinatária a empresa QUATTOR QUÍMICA S/A, pois no próprio ano em que foram feitos os adiantamentos a investidora incorporou a investida', também merece reparo.
>
> 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."

- Em relação aos Casos II e III:

> "Outro argumento adotado pela Turma *a quo* é de que, no caso das empresas RIO POLÍMEROS S/A e QUATTOR 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 ... o aumento de capital realizado após considerável lapso de tempo da antecipação dos valores não descaracteriza a operação de crédito:
>
> (...)
>
> Admitir o contrário é conferir ao sujeito passivo o completo domínio sobre a decadência do direito de constituir o crédito tributário. Como o aspecto temporal do fato gerador do IOF-crédito é o momento da entrega do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado (art. 3° do RIOF), bastaria deixar transcorrer o prazo qüinqüenal sem aumento de capital para inviabilizar completamente a cobrança do IOF sobre a transferência de recursos disfarçados de AFAC."

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 2.720 a 2.753), pedindo, preliminarmente, o não conhecimento do recurso, em razão *"(i) da clara ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, (ii) da inexistência de comprovação do dissídio em relação às demais matérias debatidas no acórdão recorrido além da questão da validade do Parecer Normativo CST nº 17/84 (incorporação da investida no Caso I e transferência dos direitos relativos ao AFAC a uma outra pessoa jurídica que, por sua vez, capitalizou os investimentos) e (iii) da inutilidade da admissão do referido recurso caso entenda comprovado o dissídio no tocante à aplicabilidade do Parecer Normativo, uma vez que o acórdão recorrido contém outros argumentos que, por si só, são suficientes à manutenção da improcedência do lançamento"*.

Documento nato-digital

Traz longa argumentação sobre cada caso, asseverando, basicamente, que não houve a simples demora na capitalização utilizada como argumento basilar pelo paradigma para a descaracterização do AFAC (além de que, no caso I, isto nem se cogitaria).

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Quanto ao **conhecimento**, o paradigma utilizado foi o Acórdão nº 3301-002.282, de 27/03/2014, que teve como redator do Voto Vencedor o Ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal:

> "ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF
>
> Ano-calendário: 2007, 2008
>
> IOF. RECURSOS CONTABILIZADOS EM ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. EQUIPARAÇÃO A NEGÓCIO DE MÚTUO. POSSIBILIDADE.
>
> Não estando demonstrado que os recursos repassados representavam realmente um pagamento antecipado para aquisição de ações ou quotas de capital (AFAC), o aporte de recursos financeiros efetuados sistematicamente caracterizam-se como uma operação de crédito correspondente a mútuo, nos exatos termos da configuração do fato gerador do IOF, previsto no art. 13 da Lei nº 9.779/99. A ocorrência de uma operação de crédito, para fins de incidência do IOF, independe da formalização de um contrato de mútuo."

Só pela Ementa pode-se ter, sim, a impressão de que não se tratou da razão de decidir, eu diria, em caráter geral (até "preliminar"), da decisão da Turma *a quo*, que é a revogação do Parecer Normativo CST nº 17/84, mas tão-somente da possibilidade de descaracterização do AFAC para operação de crédito correspondente a mútuo, quando ela se dá de forma "atípica", mas no Voto Condutor (também trazido, no que interessa, pela PGFN) isto é tratado, sim, conforme também se vê claramente nestes excertos que transcrevo do Recurso Especial:

> "Destaque-se que o caso também apresentava Recurso de Ofício de decisão da mesma DRJ/RJ, a qual havia anulado lançamento de IOF pelo mesmo entendimento manifestado nestes autos, a saber: inaplicabilidade do Parecer Normativo CST n° 17/1984. E pela simples leitura do acórdão paradigma percebe-se que os argumentos fixados no voto vencido, afastados pelo voto vencedor, são os mesmos do acórdão recorrido.
>
> (...)
>
> Consoante o voto vencedor acima transcrito, ainda que se reconhecesse inaplicável ao IOF o Parecer Normativo CST n° 17/1984, 'citado' na autuação sua conclusão 'é válida até hoje', pois 'não se pode utilizar do artifício do adiantamento para futuro aumento de capital para descaracterizar a verdadeira natureza da operação realizada'.
>
> (...)

Há que se reconhecer que não se trata de situações fáticas idênticas (casos como estes, em Grupos Empresariais de porte, via de regra, são complexos, com peculiaridades bastante específicas), mas, mesmo assim, entendo que há identidade suficiente para permitir a demonstração de interpretações jurídicas divergentes, nos Casos II e III, pois, basicamente (isto

Documento nato-digital

também se vê no Voto Condutor), o que discute é a disponibilização de recursos ditos como AFAC e a capitalização não ocorre em um prazo minimamente razoável (observadas ainda as demais exigências formais relativas a este tipo de operação, como o comprometimento contratual irrevogável neste sentido):

> "Da mesma forma, o voto vencedor do acórdão paradigma também afastou expressamente o entendimento de que o fato de ter havido a capitalização posterior afastaria a realização da operação de mútuo."
>
> Nesse ponto, enquanto o acórdão recorrido entendeu que o fato de ter havido a capitalização afastaria a realização da operação de mútuo, independente do decurso de prazo de 02 anos; o acórdão paradigma, diversamente, entendeu que a capitalização após o decurso de 02 a 04 anos, caracteriza contrato de mútuo, descaracterizando-se o AFAC."

Já, no Caso I, houve a incorporação da investida pela investidora já em 2010, o que, além de configurar situação fática substancialmente distinta, não poderia levar à mesma interpretação.

Assim, preenchidos todos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial apenas no que se refere aos Casos II e III, reformando o por mim próprio decidido no Exame de Admissibilidade, em relação ao Caso I.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com todo respeito ao voto do ilustre relator, porém discordo de suas conclusões quanto ao conhecimento do recurso especial.

Concordo com as alegações do contribuinte quanto ao conhecimento do recurso especial. Parece-me que estão presentes duas divergências fáticas relevantes entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, para os casos II e III, já que para o caso I o próprio relator Rodrigo não conheceu do recurso especial.

No acórdão paradigma 3301-002.282, está registrado que havia aporte sistemático de recursos financeiros do grupo Globo para financiar as atividades de cobrir as operações das suas empresas coligadas. Veja trecho do TVF, citado no voto paradigma:

> (...)
>
> "A tabela abaixo apresenta os aportes de recursos efetuados pelo contribuinte nas contas contábeis representativas dos Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital. Pela análise destas contas **constatamos ser prática da empresa disponibilizar recursos para as empresas ligadas de forma sistemática**, a título de AFAC, e só integralizar ao capital social o referido adiantamento dois, três ou até quatro anos depois."
>
> (...)

Documento nato-digital

Nos casos II e III, do acórdão recorrido, foram somente dois aportes financeiros somente. Portanto não eram efetuados de forma sistemática para financiar as atividades das empresas conforme suas necessidades.

A outra situação fática distinta é que no acórdão recorrido a empresa que efetuou os aportes financeiros perdeu a qualidade de acionista em razão da transferência de suas participações para o grupo Braskem, sendo que os AFAC foram posteriormente efetivamente capitalizados. No acórdão paradigma a acionista, responsável pelos aportes financeiros permaneceu a mesma durante todo o período.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal

Documento nato-digital