



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720054/2019-31
ACÓRDÃO	9303-015.618 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	VLI S.A.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, tenha resultado em aplicação da legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas nos paradigmas colacionados e no acórdão recorrido apresentam diferenças relevantes.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Vinícius Guimarães e Régis Xavier Holanda, que votaram pelo conhecimento.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 3301-012.379, de 22 de março de 2023, fls. 399 a 417, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2014 IOF. RECURSOS CONTABILIZADOS EM ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. EQUIPARAÇÃO A NEGÓCIO DE MÚTUO.

IMPOSSIBILIDADE.

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 não se caracteriza como uma operação de crédito correspondente a mútuo, afastando-se a configuração do fato gerador do IOF, previsto no art. 13 da Lei nº 9.779/99.

Consta do respectivo acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negava provimento ao recurso voluntário.

Síntese dos Autos

Trata o presente processo de auto de infração lavrado, em 18/01/2019, contra o contribuinte acima identificado relativo ao Imposto Sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), acrescido de juros de mora à taxa SELIC, calculados até janeiro/2019, e multa de ofício de 75%, formalizando o crédito tributário de R\$ 82.168.914,54.

Na descrição dos fatos, a autoridade fiscal fundamenta que o contribuinte realizou, no ano-calendário de 2014, operações sujeitas à incidência de IOF sem que tais operações tenham sido oferecidas à tributação pelo sujeito passivo, na condição de responsável tributário.

O sujeito passivo é uma holding, cujas investidas, sempre controladas, atuam no setor de logística, principalmente no transporte ferroviário de carga e operações portuárias.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), constavam na contabilidade do sujeito passivo, no ano-calendário 2014, cerca de R\$ 3 bilhões de reais classificados em conta do ativo, como adiantamento para futuro aumento de capital (AFAC), cujos aportes foram destinados para duas sociedades controladas: VLI Multimodal S.A. e VLI Operações Portuárias S.A. As operações iniciaram em 2012 e encerraram em abril/2015, quando os respectivos valores foram capitalizados.

Embora intimado, o sujeito passivo não apresentou os contratos formais dessas operações. A fiscalizada e as citadas controladas apresentaram somente os respectivos registros contábeis, comprovantes das movimentações bancárias e as informações constantes das Notas Explicativas da contabilidade.

As operações de aporte foram consideradas pelo sujeito passivo como operações societárias, no entanto a fiscalização as enquadrrou como operações de crédito, sujeitas à incidência de IOF.

Conforme descrito no TVF, as operações foram registradas na conta 121120002 – “Parte relacionada adiantamento p/ futuro aumento de capital internos” e, estariam relacionadas a créditos junto as controladoras e não a investimentos diretos com as respectivas integralizações de capital.

Segundo a autoridade fiscal, a) a ausência de instrumentalização formal da operação com cláusula de irreversibilidade, b) a recorrência com que as operações foram feitas, (33 operações de aporte nas duas empresas já nomeadas, ao longo do ano de 2014), e c) o prazo muito estendido para o aumento de capital, contrariando o Parecer Normativo CST nº 17/84 que prevê como aceitável que a capitalização se processe por ocasião da primeira Assembleia Geral Extraordinária (AGE) ou até 120 dias contados do encerramento do período base da sociedade tomadora dos recursos, ensejaram a descaracterização das operações como AFAC, e o enquadramento como operações de crédito.

Dois outros pontos merecem nota : 1) há registro de valores revertidos, que não foram capitalizados nas controladas, mas revertidos ao sujeito passivo e 2) a fiscalização constatou recolhimento de IOF efetuado pela fiscalizada, em 15 de dezembro de 2014, no montante de R\$ 271.172,00. Instado a esclarecer as razões que justificassem o recolhimento, o sujeito passivo esclareceu que o recolhimento era indevido, causando espécie, já que o valor foi escriturado na contabilidade como despesa e informado na Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF).

Irresignada, a autuada apresentou, em 22/02/2019, impugnação (fls. 112/124), na qual alega que a verdade material deve prevalecer sobre requisitos infralegais, que não encontram respaldo na legislação.

Argumenta que os aumentos de capital realizados nas investidas, por intermédio dos adiantamentos dos aportes financeiros, efetivamente comprovados, confirmam atestam, de forma incontestável, estar-se diante de aportes de recursos a título de adiantamento para futuro aumento de capital (AFAC), operações que não representam hipótese de incidência do IOF.

Afirma que a fiscalização reconheceu a concretização do aumento de capital das sociedades investidas da Impugnante em razão dos aportes financeiros adiantados a título de AFAC. Todavia, afastou a essência da operação, descaracterizando-a como AFAC, com base no descumprimento de requisitos formais exigidos pelo Fisco Federal sem previsão legal, em clara afronta ao princípio da legalidade.

Em síntese, sustenta que a única circunstância capaz de descaracterizar a natureza do AFAC é a prova de que a destinação final dos recursos adiantados revelou-se, na prática, distinta daquela originalmente dada pelo contribuinte, ou seja, diferenciada da natureza atinente a um típico aporte/investimento. Somente quando isto ocorrer terá, então, a Fazenda como comprovar que a real e efetiva substância da operação não se compatibiliza com a forma utilizada, conferindo o direito de tributá-la pela sua real essência.

A 1ª Turma da DRJ/RPO, acórdão nº 14-95.690, negou provimento à impugnação.

Em recurso voluntário, a empresa reiterou seus argumentos da defesa anteriormente apresentados.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, por maioria, deu provimento ao recurso voluntário da Contribuinte.

Do Recurso Especial

Alega a Fazenda Nacional haver divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente a caracterização de AFACs (adiantamentos para futuro aumento de capital), indicando como paradigmas ao Acórdãos nº 3401-004.340 e 3301-002.282.

Em síntese, alega que:

- os adiantamentos realizados pela Recorrente não satisfizeram os requisitos para serem tratados, do ponto de vista fiscal, como AFAC, de maneira que devem ser tributados pelo IOF, como mútuo simples, haja vista que não foi realizada capitalização dos valores correspondentes ao AFAC na primeira Assembleia Geral Extraordinária – AGE após o recebimento dos repasses;
- a teor do Ato Declaratório Normativo CST nº 9/76, do Parecer Normativo CST nº 23/81 e da Instrução Normativa nº 127/88, tais aportes de capital, realizados a título de AFAC, consistiram, de fato, em operação de crédito

(mútuo), uma vez que não observaram os requisitos estabelecidos por estes atos normativos: (i) comprometimento contratual e irrevogável de que tais recursos sejam transformados em participação no capital; e (ii) que a capitalização seja efetivada na primeira AGE subsequente aos repasses ou no prazo máximo de 120 dias;

- no AFAC, pessoa física ou jurídica disponibiliza a uma pessoa jurídica recursos financeiros que lhe serão restituídos em futuro incerto, mediante a emissão futura de cotas de participação no capital social, permitindo, por meio desse instrumento, que a tomadora utilize dinheiro alheio sem nenhuma contrapartida imediata;
- é necessário considerar que o adiantamento para futuro aumento de capital deve ser originalmente formalizado exclusivamente para essa finalidade, o que denota sua irreversibilidade ou irretratabilidade, sendo imperativa ser precedido de instrumento contratual formal que ateste essa circunstância seguido de lançamentos contábeis;
- a elasticidade do lapso temporal entre a disponibilização dos recursos e o efetivo aumento do capital social, sem qualquer justificativa para tanto, denota que os recursos fornecidos podem não ter como fundamento um eventual aumento de capital, mas meramente o suprimento de caixa da empresa, sem a incidência de encargos ou tributação
- no caso em apreço, não existe, por ocasião do repasse dos recursos, nenhum compromisso formal entre a prestadora e a tomadora dos recursos, que demonstrasse, de forma clara e irrevogável, o objetivo de aumento de capital;
- estamos diante de aporte de recursos financeiros às coligadas e controladas, com a possibilidade de em uma data futura incerta obter ainda a devolução, ainda que parcial, em ações ou em dinheiro;
- o AFAC exige que o aporte de recursos fosse seguido do imediato aumento do capital social, com previsão contratual/estatutária.

O recurso foi admitido pelo Despacho de Admissibilidade de fls. 439/444.

Intimada, a Contribuinte apresentou contrarrazões em que sustentou, em preliminar, ser o caso de inadmissibilidade do Recurso Especial por inobservância dos requisitos formais para a sua admissibilidade, notadamente por entender estar ausente o cotejo analítico

entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas bem como por ausência de similitude fática entre os acórdãos paragonados.

Quanto ao mérito alegou, em síntese, que:

- a solução dada a este caso perpassou pela identificação, por parte da 3ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do CARF, de que existem elementos objetivos que permitem atestar que neste caso concreto o negócio jurídico pactuado à época dos fatos geradores (isto é, em 2014) corresponde de fato a um AFAC;
- tais elementos objetivos são (a) as notas explicativas divulgadas em 2014, pelas sociedades em que a Recorrida investiu, nas quais consta a informação que “estes adiantamentos [a título de AFAC] foram emitidos em caráter irrevogável”, tal como a própria União alega que deveria ter ocorrido, para a operação ser válida; e (b) os registros contábeis das empresas envolvidas na transação que, embora com singelas incongruências, atestam que a transação pactuada em 2014 tinha, de fato, natureza jurídica de AFAC; (c) sendo a prova disso o fato de que todos os valores repassados pela Recorrida foram convertidos em capital social – o que, inclusive, comprova que é absolutamente inverídica a alegação do auto de infração de que alguns valores foram devolvidos à VLI S/A, pelas suas investidas (tal como ocorreria em um contrato de mútuo);
- os instrumentos infralegais possuem papel interpretativo, de modo que não possuem competência, sem amparo na legislação, para a previsão de requisitos para a caracterização do AFAC;
- a capitalização dos valores nas sociedades investidas antes do início da ação fiscal é fato incontroverso, reconhecido não só pela fiscalização, mas também no acórdão recorrido;
- a materialização do AFAC é feita pela verificação do aumento de capital, e não pela sua formalização por meio de contrato escrito;
- se a razão de ser de um eventual contrato é garantir a existência de cláusula dessa natureza, fato é que, neste caso concreto, foi possível demonstrar o cumprimento deste requisito por outros meios, que não um contrato formalmente escrito;
- as transações financeiras levadas a cabo pela Recorrida tiveram efetivamente como destinação final o aumento da participação societária nas sociedades investidas, motivo pelo qual deve ser mantido incólume o posicionamento adotado pelo CARF no acórdão recorrido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

Do Conhecimento

O recurso é tempestivo e deve ter os demais requisitos de admissibilidade analisados face ao argumento da Contribuinte no tocante à ausência de impugnação específica da Fazenda Nacional quanto aos fundamentos do acórdão recorrido.

Alega a Recorrida ter a Fazenda Nacional deixado de cumprir com os requisitos essenciais à admissibilidade do Recurso Especial por ausência de similitude fática entre os acórdãos paragonados, haja vista que “(i) existem situações muito particulares aos casos indicados como paradigmas, as quais, além de não se repetirem neste caso, foram as verdadeiras responsáveis por fazer com que o CARF caracterizasse as operações ali analisadas como um contrato de mútuo; assim como (ii) que existem atos normativos (como a IN SRF n.º 79/2000) que não foram considerados naqueles paradigmas (mas foram consideradas no julgamento deste caso concreto), o que também afasta a similitude jurídica entre o r. acórdão recorrido e os paradigmas indicados pela União Federal.”

Cotejando-se o acórdão recorrido e o acórdão paradigma n.º 3301-002.282 verifica-se, já em sua ementa, a ausência de similitude fática, uma vez que ambos levaram em consideração o conteúdo fático-probatório dos seus respectivos autos:

Acórdão recorrido

IOF. RECURSOS CONTABILIZADOS EM ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL. EQUIPARAÇÃO A NEGÓCIO DE MÚTUO. IMPOSSIBILIDADE.

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 não se caracteriza como uma operação

de crédito correspondente a mútuo, afastando-se a configuração do fato gerador do IOF, previsto no art. 13 da Lei nº 9.779/99. (destaque nosso)

Acórdão Paradigma n.º 3301-002.282

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. (destaque nosso)

No Acórdão n.º 3301-002.282, ao analisar as operações realizadas a título de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital – AFAC, a Turma entendeu, por maioria, que a Fiscalização provou que elas não poderiam ser enquadradas como tal. Neste sentido, confirmam-se trechos do voto vencedor:

A fiscalização efetuou a seguinte constatação a respeito dos AFAC (TVF fl. 276):

(...)

“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.”

(...)

Ressalte-se que este procedimento não é controverso. Está comprovado e não foi objeto de contestação por parte da recorrente. A recorrente fazia aporte de recursos financeiros às empresas ligadas e contabilizava como adiantamento para futuro aumento de capital. Estes recursos ficaram um longo tempo (dois a quatro anos) contabilizados como investimento, sendo que nas operações para aumento de capital o normal é que a empresa investida providencie a transferência de ações ou quotas de capital, para a investidora, na primeira oportunidade, obedecendo somente os trâmites burocráticos para esta ação, o que em hipótese alguma seria razoável aguardar anos para que se concretize. Da forma que a operação foi realizada está demonstrado que houve o aporte de recursos financeiros, para atender necessidades de caixa das empresas ligadas, sem compromisso de data ou prazo para a capitalização. Não havendo este

compromisso, a operação realizada reveste-se de mútuo e deveria ter sido contabilizada como tal.

(...)

Assim, **não estando demonstrado que os recursos repassados representavam realmente um pagamento antecipado para aquisição de ações ou quotas de capital**, o aporte de recursos financeiros efetuados sistematicamente correspondem a 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.

Também no acórdão paradigma n.º 3401-004.340, a decisão decorreu da análise do conteúdo, tendo o relator consignado a exigência de instrumento contratual que preveja a irreversibilidade/irretratabilidade para a caracterização da AFAC:

Nesse passo, **entendo** eu que a destinação de verbas a pessoas jurídicas interdependentes, dada **a necessidade de registro expresso desta irreversibilidade/irretratabilidade para caracterização da AFAC, deve ser precedido de instrumento contratual formal que preveja essa circunstância**, seguida dos lançamentos apropriados que refletirão, na contabilidade dos interessados, a opção pela futuro aumento de capital.

(...)

Em arremate, a exigência do compromisso formal e irretratável, além de prévio à liberação do crédito, acrescentaria eu, assenta-se na necessidade de caracterizar que ditos recursos são, na data da liberação, adiantamentos para futuros aumentos de capital, pois se a decisão de integralizar os recursos no patrimônio da interligada é superveniente, não se tem adiantamento e muito menos para futuro aumento, mas sim a opção contemporânea pela conversão em investimento de um crédito que, originariamente, já estava sendo utilizado pela beneficiária no exercício de suas atividades, o que, em minha concepção, configura mútuo entre pessoas jurídicas interdependentes.

(...)

Quanto à caracterização desse mútuo como Adiantamento para Futuros Aumentos de Capital – AFAC, como apregoa o recorrente, também já explanado, demanda a comprovação do preenchimento dos requisitos para seu enquadramento: compromisso formal prévio irretratável e a capitalização dos recursos por ocasião da primeira AGE ou alteração contratual posterior à liberação dos recursos.

No caso vertente, as operações não preencheram qualquer das condições especificadas, como bem destacou a fiscalização, em exame das mesmas circunstâncias:

“Acrescente-se ainda, que os recursos caracterizadores dos mútuos são cedidos inicialmente para outras pessoas jurídicas ligadas, na forma de cessão de crédito e, somente após esta operação, foram incorporados ao patrimônio de uma terceira pessoa jurídica ligada.

Ademais, conforme visto anteriormente o volume maior dos recursos repassados foi para o sócio pessoa física da BMP Participação, hipótese que não suporta a figura do AFAC levantada pela fiscalizada.”

Pelo exposto, não há como acolher o argumento de defesa que a assunção de dívidas, mesmo que posteriormente incorporadas como investimento no patrimônio líquido das interligadas, possa se caracterizar como Adiantamento para Futuros Aumentos de Capital – AFAC, consoante IN SRF 127/88 e na linha interpretativa até aqui apresentada.

Por sua vez, no Acórdão recorrido, a Turma entendeu que a operação se encontrava suficientemente comprovada como um AFAC. Neste sentido, confira-se trecho do voto:

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.

Assim, tem-se que:

- Foram efetuados registros contábeis consignando os valores recebidos como Adiantamento para Futuro Aumento de Capital;
- Houve a efetiva destinação desses valores ao capital social da entidade e em data anterior ao início da ação fiscal; e
- Os valores integralizados de capital são exatamente iguais aos registadas como AFAC.

O AFAC é instrumento societário cujo único objetivo consiste no futuro aumento de capital, por intermédio de adiantamentos de aportes financeiros realizados pelo investidor, a verificação da capitalização é, por conclusão, a prova suficiente da (efetiva) realização de AFAC.

Diante disso, na ausência de normas determinando que o AFAC seja formalizado ou demonstrado por contrato escrito e estando as transferências registradas na contabilidade da Recorrente e, **existindo prova da ocorrência do aumento de capital, não há como se afirmar que houve o mútuo**. Isso porque é a Lei que cria e extingue direitos e obrigações.

O arcabouço probatório trazido aos autos pela autoridade fiscal não são suficientes para sustentar a sua conclusão pela inexistência dos AFAC. (destaque nosso)

Destaca-se que ficou constatado de maneira cristalina que a questão tratada nesses casos é essencialmente de valoração das provas atribuídas pelas Turmas julgadoras, conforme pode ser verificado nos excertos transcritos. Como é sabido, a divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, diante de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária.

Regimentalmente, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, mas sim na interpretação da legislação. Portanto, tratando-se de situações fáticas distintas, cada uma com seu conjunto probatório específico, as diferentes soluções não decorrem de interpretações diversas da legislação tributária, mas sim das diferentes situações fáticas probantes retratadas em cada um dos julgados.

Com base nessas considerações, não ficou demonstrado claramente qual a legislação tributária que está sendo interpretada de forma divergente, concluindo-se pela negativa de conhecimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por ausência de similitude fática mínima.

Há de se destacar, ainda, que o Acórdão paradigma n.º 3401-004.340, por seu turno, teve por fundamento legal para decisão as exigências contidas no Parecer CST n.º 17/84 e na Instrução Normativa n.º 127/88. A propósito, veja-se trecho do voto:

A título de curiosidade, a fixação do prazo de 120 (cento e vinte) dias estabelecido no mencionado Parecer CST 17/1984 obedeceu ao raciocínio que o futuro aumento de capital, para que se concretizasse, demandava um termo fixo, não sendo possível conferir à pessoa jurídica a opção pela sua realização, por sua livre conveniência, daí porque o marco razoável seria o primeiro ato formal da sociedade após o recebimento dos recursos, entretanto, o indigitado lapso temporal de 120 dias foi estipulado de modo discricionário, o que a meu sentir, não se compaginava com o caráter vinculado da atividade fiscal.

(...)

O mesmo ato opinativo, trazendo uma ressalva interpretativa à lei, expôs a necessidade de se atender certos requisitos para que as transferências de recursos pudessem ser caracterizadas como AFAC's, sintetizadas na IN SRF 127/88 como i) a existência de comprometimento, contratual e irrevogável, de que tais recursos se destinem a futuro aumento de capital; e, ii) que 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.

A despeito da ausência de lei em sentido estrito, deve ser reconhecido que há legislação que alberga o tema, tomada a acepção do termo "legislação" na forma do arts. 96 e 100, I do CTN, o que respaldaria a validade da IN SRF 127/88 ao

assinalar os requisitos de validade do AFAC, para efeito de desqualificar-se como mútuo, sem que, com isso, haja qualquer afronta às disposições do art. 97 do mesmo diploma legal, uma vez que não há instituição, extinção, majoração ou redução de tributos, fixação de alíquota ou base de cálculo, ou mesmo definição de fato gerador, mas tão-somente estipulação de obrigações acessórias.

(...)

Em arremate, a exigência do compromisso formal e irretratável, além de prévio à liberação do crédito, acrescentaria eu, assenta-se na necessidade de caracterizar que ditos recursos são, na data da liberação, adiantamentos para futuros aumentos de capital, pois se a decisão de integralizar os recursos no patrimônio da interligada é superveniente, não se tem adiantamento e muito menos para futuro aumento, mas sim a opção contemporânea pela conversão em investimento de um crédito que, originariamente, já estava sendo utilizado pela beneficiária no exercício de suas atividades, o que, em minha concepção, configura mútuo entre pessoas jurídicas interdependentes.

O cenário jurídico-normativo analisado no acórdão recorrido é diverso daquele presente no acórdão n.º 3401-004.340, haja vista que os aportes financeiros a título de AFAC iniciaram em 2012 e se estenderam até abril de 2015, tendo sido afastada a aplicação da IN n.º 127/88 em razão de sua revogação pela Instrução Normativa n.º 79, de 01 de agosto de 2000. Veja-se, a propósito, trecho do voto:

Ocorre que, no CARF, há decisões no sentido de que 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. Isso porque não há nenhuma norma específica do tributo IOF que imponha prazo limite para a capitalização dos AFACs. Nesse sentido, acórdão nº 3301-005.530, Relator Conselheiro Valcir Gassen:

(...)

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.

Não há no Acórdão n.º 3401-004.340 qualquer análise da situação jurídica sob a égide da Instrução Normativa n.º 79/2000, não se podendo afirmar que a decisão permaneceria a mesma caso houve a análise de tal dispositivo normativo.

Com estes fundamentos, voto pelo não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Dispositivo

Pelo exposto, voto não por conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa