



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10314.725644/2015-19
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1302-002.567 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SANTISTA WORK SOLUTIONS S.A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2009

REDUÇÃO DO CAPITAL SOCIAL

A decisão de reduzir o capital social, na hipótese de julgá-lo excessivo, está contida no âmbito discricionário de atuação da companhia. A legislação pertinente busca conferir proteção aos direitos dos credores quirografários e dos debenturistas, e prevê situações em que estes terceiros podem questionar a redução do capital social, no entanto, não havendo questionamentos e cumpridos os requisitos, não há óbice a redução do capital social.

LUCRO. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA. CESSÃO DE DIREITOS. ALIENAÇÃO.

A distribuição disfarçada de lucro em razão de alienação de ativo, assim considerada a cessão de direitos, à pessoa ligada somente se opera quando feita por valor consideravelmente inferior ao de mercado, não se admitindo como tal o valor contábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente convocado), Gustavo Guimarães da Fonseca, Flavio Machado Vilhena Dias, e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Versa o processo sobre recurso de ofício, interposto pela DRJ face ao Acórdão nº 14-63.709 da 1ª Turma da DRJ/RPO. Para a devida síntese do processo, transcrevo o relatório da DRJ, *litteris*:

“Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra o contribuinte acima identificado relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 54.202.624,57 (fl. 374), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 20.162.494,64 (fl. 386), acrescidos de juros de mora à taxa SELIC, calculados até outubro/2015, e multa de ofício de 150%, sobre todas as infrações, formalizando o crédito tributário de R\$ 227.891.907,82.

Na descrição dos fatos, a autoridade fiscal fundamenta que o sujeito passivo efetivou a distribuição disfarçada de lucros, prevista no art. 464, I do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, alienando bem à sua controladora integral por valor notoriamente inferior ao valor de mercado, no ano-calendário 2009.

O procedimento fiscal iniciou-se, em 26/11/2012, com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal. No curso do procedimento fiscal, o sujeito passivo foi intimado a apresentar documentos que subsidiaram a apuração de alguns dos valores informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), ano calendário 2009, especialmente aqueles relativos ao balanço patrimonial.

Consoante o Termo de Verificação Fiscal (TVF), a empresa autuada teria distribuído dividendos em valor superior ao montante existente nas contas de lucros acumulados e reserva de lucros, simulando redução de capital social em virtude deste ter se tornado excessivo em relação ao objeto social. Tal redução teria por objetivo cancelar, através da cessão de direitos, para a empresa Tavex Brasil Participações S.A, controladora integral da fiscalizada, o direito creditório junto a empresa Tavex Algodonera S.A, sediada na Espanha, por sua vez controladora da Tavex Brasil Participações S.A.

A autoridade fiscal identificou que em maio de 2007 foi arquivada na Junta Comercial de São Paulo (JUCESP) a Ata de Reunião de Diretoria, na qual foi aprovado empréstimo de numerário a Tavex Algodonera S.A., no valor de US\$ 80.000.000,00.

Em novembro de 2008, aprovou-se mediante Assembléia Geral Extraordinária, redução do capital social na autuada no valor de R\$ 242.000.000,00 por julgá-lo em virtude de ter se tornado excessivo em relação seu objeto social, sendo ofertado sessenta dias de prazo para eventual oposição dos credores, conforme previsto no art. 174 da Lei nº 6.404/76.

Nova assembléia realizada em 07 de abril de 2009, deliberou sobre a distribuição de dividendos no montante de R\$ 21.599.000,00, existentes na conta lucros do exercício registrada no balanço patrimonial de 31/12/2008, assim como ratificou a redução do capital social no valor de R\$ 242.000.000,00. Também aprovou-se que o pagamento dos valores devidos aos acionistas a título de dividendos e redução de capital, que somados perfaziam o montante de R\$ 263.599.000,00, seria efetuado mediante cessão parcial de créditos decorrente dos contratos de mútuos firmados com a Tavex Algodonera S.A.

Em 15 de maio de 2009, celebrou-se instrumento particular de cessão de crédito, de um lado Tavex Brasil S.A, denominação anterior da autuada, na qualidade de cedente, e de outro lado Tavex Brasil Participações S.A, na qualidade de cessionária.

A fiscalizada invocou o art. 173 da Lei nº 6.404/76 para fundamentar a redução do capital, porém a autoridade fiscal defende a inexistência de excesso de capital e argumenta que embora o citado dispositivo legal não contenha vedação, certo é que a deliberação a respeito da redução do capital social deveria ser motivada, e as razões que levaram os acionistas a adotar tal medida deveriam ser conhecidas.

Para corroborar a necessidade de motivação, a autoridade fiscal cita a tese de doutorado de Paulo de Tarso Domingues, que considera que a deliberação de redução do capital excessivo não pode fundar-se em apreciação meramente subjetiva ou discricionária por parte dos sócios sobre a questão, mas deve ser motivada pelos acionistas, e ter por justificativa uma das seguintes hipóteses : a) o capital social ter excedido substancialmente o passivo, b) a redução da dimensão da atividade no futuro. Ressaltando que no primeiro caso deve ser analisado o contexto e o setor em que está inserida a atividade desenvolvida pela sociedade.

A autoridade fiscal sustenta que a redução do capital também está sujeita ao art. 30 da Lei das S.A., que dispõe que a companhia não poderá negociar com as próprias ações, excetuando algumas hipóteses. Sendo assim, a negociação só é permitida naquelas circunstâncias taxativamente previstas. Ressalta que negociar “significa não apenas comprar e vender, se bem que as operações que têm mais importância sejam de aquisição de ações pela própria companhia.”. Cita julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no qual, em sede de recurso especial, se discutia o cumprimento de um contrato firmado por uma pessoa jurídica e seus acionistas. O contrato previa a permuta de imóvel rural em poder da companhia para aquisição de suas próprias ações. O STJ firmou entendimento de que houve violação ao art. 30 da Lei das S.A, pois houve, de fato, negociação com as próprias ações.

Prossegue argumentando que nenhuma das hipóteses acima é cabível, uma vez que analisando as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos anos-calendário 2006 a 2013, de modo geral, o capital social, assim como o patrimônio líquido, da autuada era inferior ao passivo, corroborando a tese de inexistência

de capital excessivo, e que somente no ano-calendário de 2006, a autuada teria capital superior ao passivo. Além disso, segundo afirma, pelo exposto, a empresa tinha objetivo de investimento para crescimento e não diminuição da atividade societária.

Destaca ainda que, em regra geral, a companhia não pode negociar com as próprias ações. Esse princípio tem por base a manutenção da integridade do capital social, garantia principal dos credores.

Acrescenta que “o direito de auto organizar-se, preconizado pela Carta Maior, não é absoluto, devendo obedecer aos princípios da Legalidade, da Moralidade e da Ética.”. Aduz que a simulação da operação de redução de capital por ser excessivo em relação ao objeto social, tinha por objetivo “maquiar a inexistência de dividendos a ser distribuído evitando a ocorrência de distribuição disfarçada de lucros.”.

Prossegue afirmando que o ato jurídico restou nulo desde a concepção e formalização, violando preceitos da Lei nº 6.404/76, configurando ato simulado e eivado de falsidade ideológica, nos termos do inciso II do § 1º do art. 167 do Código Civil. Ressalta, ainda, que as operações de cessão de crédito como dação em pagamento são consideradas alienações, conforme previsto no art. 117 do RIR/99.

Quanto ao termo de cessão, justifica que, como preconiza o art. 221 do Código Civil de 2002, referido termo não surte efeitos contra terceiros, uma vez que não foi registrado no registro público, conforme disposto no inciso nº 9 do art. 129 da Lei nº 6.015/73 – Lei dos Registros Públicos.

Conforme descrito no TVF, a autoridade fiscal relata que os fatos se deram da seguinte forma:

- no balanço levantando em 31/12/2008, constava na contabilidade da autuada na conta Reserva de Lucros o montante de R\$ 39.571.281,83, valor insuficiente para suportar a distribuição de lucros pretendida.*
- a autuada deu em dação de pagamento a Tavex Brasil Participações S.A. os créditos que detinha contra a empresa Tavex Algodonera S.A. no valor de R\$ 242.000.000,00, pela simulada redução de capital por excesso*
- o valor do bem alienado importava em R\$ 263.599.000,00, entretanto a alienação se deu pelo valor de R\$ 39.571.281,83*
- a verdadeira operação foi a entrega de lucros/dividendos no valor de R\$ 39.571.281,83 contra um valor contábil entregue de R\$ 263.599.000,00*
- a operação real foi alienação de um bem do ativo da controlada à sua controladora por valor inferior ao contábil, ocorrendo a distribuição disfarçada de lucros no valor de R\$ 224.027.718,17 (R\$ 242.000.000,00 – R\$ 39.571.281,83)*

Conclui que a alienação ocorrida pela cessão de crédito combinada com a dação de pagamento foi muito inferior à escrituração contábil, e que “o sujeito passivo, combinado com sua controladora, escondeu a ocorrência do fato gerador do imposto de

renda e contribuição social sobre o lucro líquido, usando uma norma de contorno que foi o artigo 173 da Lei da Sociedade por Ações e ferindo, também, o artigo 30 da referida lei.”.

Prossegue afirmando que no presente caso não se aplica a regra esculpida no art. 22 da Lei nº 9.249/95, que autoriza a devolução de participação no capital social de titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica quando for paga com bens ou direitos, avaliados a valor contábil ou de mercado. Enfatiza que o fato examinado foi a alienação por valor inferior ao contábil.

Tendo em vista que o sujeito passivo evitou a tributação por meio da realização de negócios simulados, a autoridade fiscal aplicou a multa de ofício majorada para 150%.

Diante dos fatos relatados a autoridade fiscal concluiu que a autuada cometeu duas infrações: a) infringência ao caput do art. 30 da Lei nº 6.404/76 e b) infringência ao art. 173 da Lei nº 6.404/76.

Aponta que a autuada procedeu a cisão parcial com transferência de parte de seu patrimônio à empresa já existente Tavex Indústria Têxtil S.A, CNPJ 18.612.511/0001-20, e consoante o disposto no art. 207, incisos II e III, parágrafo único do RIR/99, a pessoa jurídica constituída pela cisão de outras responde solidariamente pelo imposto devido pela cindida proporcional à parcela recebida.

Sendo assim, responde solidariamente pelo débito nos termos do art. 210 do RIR/99 c/c os artigos 121 e 124 e do inciso IV do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), a pessoa jurídica Tavex Indústria Têxtil S.A, cuja denominação foi alterada para Santista Jeanswear S.A.

Também atribui-se a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN a Tavex Brasil Participações S.A., por ter perpetrado conjuntamente com a sua controlada a ocultação da verdadeira operação que seria a distribuição de dividendos, disfarçando como uma operação de Redução de Capital com infringência de dispositivos legais.

Os autos de infração atribuem ainda a responsabilidade prevista no art. 135 às pessoas físicas, abaixo relacionadas, por terem participado do quadro societário na época dos fatos ou períodos subseqüentes:

Camilo Gabrielli	515.772.248-68
Dorivaldo Ferreira	655.610.828-68
Nelson Tambelini Junior	075.299.718-16
Christian Hans Koepke	916.531.428-04
Gilberto Mestriner Stocche	089.203.148-45
Ricardo Antonio Weiss	010.673.308-79
Ibsen Nogueira Borges Filho	934.261.008-00
Fábio Cotait	792.583.108,10
João Batista Camargo Guerra	057.310.628-20
Rodrigo Cardoso Barbosa	251.193.308-00
Mauro Santos Preti	089.965.278-66

Foi também emitida Representação Fiscal para Fins Penais (Processo nº 15540.720011/2015-64), por se caracterizar, em tese, crime contra a ordem tributária.

Todos os responsáveis solidários apresentaram impugnações, cujas alegações serão descritas a seguir :

• Impugnação da autuada principal – Santista Work Solution S.A. (denominação anterior : Tavex Brasil Participações S.A.)

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 03/11/2015 (fl. 424).

Irresignada, a autuada apresentou, representada por seus advogados, a impugnação de fls. 1.757 a 1.861, protocolizada em 27/11/2015, alegando improcedência do lançamento em virtude da legitimidade da redução do capital por excesso, não se configurando assim a distribuição disfarçada de lucros. Requer que, subsistindo o lançamento, seja exonerada a multa agravada, tendo em vista que não restou comprovada qualquer prática simulada/dolosa da impugnante, e que a referida exação afronta ao princípio do não confisco. Reivindica ainda o reconhecimento da decadência do direito ao lançamento do crédito tributário, e a improcedência da imposição de juros moratórios com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício, por inexistência de previsão legal.

Argumenta que a autoridade fiscal na tentativa de descaracterizar a redução do capital social por excesso, redefiniu a referida operação ora como uma

negociação de ações próprias, ora como uma distribuição de dividendos em valor superior ao permitido.

Alega que a fundamentação legal prevista no inciso I do art. 464 do RIR/99, que ampara o presente lançamento, trata de hipótese de alienação de bem por valor inferior ao de mercado, entretanto a autoridade fiscal relata no TVF que trata-se de alienação por valor inferior ao valor contábil. Sendo assim os fatos narrados não se amoldam à norma legal, ocasionando a insubsistência do lançamento.

Sublinha que a fiscalização ao lavrar o auto de infração com respaldo na lição de Paulo de Tarso Domingues, baseou-se em uma “tese desenvolvida em um contexto de evolução legislativa e normas que não guardam relação com a legislação nacional”, uma vez que a tese desenvolvida pelo referido autor sustenta-se no estudo sistemático da legislação portuguesa, que de fato, até 2007, diferentemente da brasileira, era extremamente rígida quanto à redução do capital social, ocasionando, após a inovação legislativa, dúvidas naquele contexto. Ressalta porém que a Lei das S/A (Lei nº 6.404/76) permite a liberdade de redução do capital social julgado excessivo pelos acionistas sem qualquer restrição, desde sua edição. Sendo assim não há lógica na comparação entre a legislação brasileira e a portuguesa.

Destaca ainda que o prazo de sessenta dias contados a partir da publicação da ata que aprovou a redução do capital social foi efetivamente respeitado e não há relato de questionamento de credores com relação a tal deliberação.

Aduz que a possibilidade e as principais condições para implementação do instituto de redução do capital social estão expressamente previstas nos artigos 173 e 174 da Lei das S/A., que estabelecem regras específicas a serem observadas quanto ao tratamento dado aos credores quirografários e aos debenturistas e as duas hipóteses em que a sociedade pode reduzir seu capital social : a) se tiver perdas (possibilidade em que a redução será limitada ao valor dos prejuízos acumulados) ou b) se a administração ou assembléia geral de acionistas julgarem que este é excessivo. Salaria que o julgamento é atividade discricionária da companhia, que só poderá ser tolhida se não forem cumpridos os requisitos que visam a proteção dos direitos dos credores quirografários e dos debenturistas.

Complementa que a doutrina e a jurisprudência administrativa já se manifestaram no mesmo sentido.

Quanto aos efeitos fiscais, a impugnante aponta que o art. 22 da Lei nº 9.249/95 autoriza a redução do capital social com a entrega de bens e direitos aos sócios ou acionistas pelo valor contábil. Todavia no TVF, como argumenta, não constam as razões que a levaram a autoridade fiscal a desconsiderar o citado dispositivo legal.

Acrescenta que o Manual de Registro da Sociedade Anônima, que foi elaborado pelo Poder Executivo Federal, determina os requisitos a serem cumpridos para arquivamento da ata que deliberou sobre a redução de capital, não impondo restrições estranhas as já previstas na Lei das S/A.

Sendo assim, prossegue a impugnante, resta caracterizada a total insubsistência da alegação da autoridade fiscal de que a operação em tela seria uma simulação para acobertar uma suposta distribuição de dividendos em valor superior ao permitido.

Requer o cancelamento dos autos de infração, sustentando que “a fiscalização deverá, necessariamente, respaldar em dispositivo da legislação pátria a infração que pretende imputar ao contribuinte, o que não ocorreu no presente caso.”.

Argumenta que não infringiu o art. 30 da Lei 6.404/76, aplicável aos negócios jurídicos que têm por objeto a transmissão/circulação da propriedade das ações, posto que a negociação com ações próprias não pode ser equiparada à redução do capital social por excesso, disposta no art. 173 do mesmo diploma. Sustenta ainda que efetivou a redução do capital social sem alteração no número de suas ações. Alega que a decisão proferida pelo STJ nos autos do Recurso Especial nº 602.229-SP, mencionado pela fiscalização, não é apta a respaldar o entendimento equivocado desta, tendo em vista que a discussão judicial era relativa a permuta de imóvel da companhia para aquisição de suas próprias ações, hipótese de aplicação do art. 30 da Lei das S.A. Todavia, não há qualquer relação do referido caso com a hipótese de permissão à redução do capital social prevista no art. 173 da Lei das S.A.

Aponta contradições, segundo seu entendimento, contidas no TVF : se a redução de capital é nula, como assevera a autoridade fiscal, a cessão de crédito também não ocorreu. Sendo assim, não houve alienação de ativo com o preço inferior ao de mercado, hipótese de enquadramento legal da distribuição disfarçada de dividendos, e, portanto, não há que se falar em incidência de IRPJ e CSLL.

Ainda no campo das contradições, se a ausência de registro público da cessão de crédito faz com que seus efeitos não se apliquem a terceiros, os efeitos da cessão não se impõem perante o próprio Fisco, terceiro na relação. Portanto, a cessão de créditos não teria ocorrido e a autoridade fiscal não poderia utilizar dos efeitos decorrentes da cessão para considerá-la distribuição de dividendos.

Defende que ainda que se suponha ineficaz o termo de cessão perante terceiros, o instrumento serve como prova das obrigações convencionadas entre as partes e o negócio jurídico não é considerado nulo. Afirma que o art. 288 do Código Civil, posterior ao art. 129 da Lei nº 6.015/73 – Lei dos Registros Públicos, é expresso quanto à eficácia perante terceiros tanto na cessão efetuada mediante instrumento público quando por instrumento particular, desde que, neste último caso, observadas as solenidades previstas no §1º do art. 654 do Código Civil.

Quanto ao objeto do contrato de cessão de crédito, esclarece que o crédito foi cedido para a Tavex Brasil Participações S.A., sem qualquer deságio, pelo seu valor de face, como registrado na contabilidade, no montante de R\$ 263.599.000,00, como pagamento de dividendos no valor de R\$ 21.599.000,00 e de redução de capital devida no valor de R\$ 242.000.000,00. Conseqüentemente não houve pagamento por valor notoriamente inferior ao de mercado, como exigido pelo inciso I, do art. 464, do RIR/99, para que seja caracterizada a distribuição disfarçada de lucros.

A impugnante afirma que não alterou ou dissimulou o fato gerador da obrigação tributária, assim como não praticou qualquer ato simulado, razão pela qual deve ser afastada a aplicação da multa de ofício.

Contesta a procedência do lançamento em virtude da decadência dos créditos tributários apurados. Ressalta que como restou comprovada a inexistência de qualquer ato simulado, fraudulento ou doloso que justificasse a imposição de multa agravada, também se afasta a aplicação do art. 173, inciso I do CTN, e aplica-se a regra do

art. 150, §4º do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, tendo em vista que o fato gerador, segundo o TVF, teria ocorrido em 07 de abril de 2009, e que a autuada foi notificada sobre o lançamento em 03/11/2015, observa-se que já havia transcorrido o prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador. Ainda que se considere que o fato gerador tenha ocorrido em 31/12/2009, dado que os tributos exigidos estão sujeitos ao lançamento por homologação, quando da notificação já havia operado o transcurso do prazo decadencial.

Por fim, alega que a compensação de ofício do prejuízo fiscal é indevida, devendo ser restabelecido o crédito compensado.

• **Impugnação de Santista Participações S.A.** (denominação anterior : Tavex Brasil Participações S.A.)

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 03/11/2015 (fl. 424).

Inconformada a pessoa jurídica Santista Participações S.A, CNPJ 15.082.688/0001-73, apresentou, representada por seus advogados, a impugnação de fls. 888/915, protocolizada em 27/11/2015, reiterando e ratificando todos os argumentos expostos na peça impugnatória apresentada pela autuada, e adicionalmente alegando a inexistência de sua responsabilidade solidária.

Aduz que no auto de infração não está descrito de forma clara e precisa o dispositivo legal supostamente infringido, na medida em que o enquadramento legal aponta o art 135 do CTN, sem, no entanto, especificar o inciso do artigo. Argumenta ainda que no presente processo não está demonstrada a prática de atos com dolo, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade prevista no referido artigo.

Outrossim, as disposições contidas naquele dispositivo legal são aplicáveis aos atos praticados com dolo pelas pessoas físicas que administram a pessoa jurídica, portanto, em razão da impossibilidade de aplicação do art. 135 do CTN, por ausência de previsão legal, requer que seja reconhecida a nulidade do termo de responsabilidade tributária.

Ainda cita a doutrina para afastar a aplicação da responsabilidade solidária, prevista no art. 135 do CTN, por mera ausência de pagamento de tributo.

Por fim, insurge-se quanto à aplicação da multa agravada e invoca o instituto da decadência, uma vez que já teria transcorrido o prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do suposto fato gerador.

• **Impugnação de Santista Jeanswear S.A.** (denominação anterior : Tavex Indústria Têxtil S.A.)

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 03/11/2015 (fl. 424).

A pessoa jurídica Santista Jeanswear S.A, CNPJ 18.612.511/0001-20, apresentou, representada por seus advogados, a impugnação de fls. 1.562/1.613, protocolizada em 27/11/2015, reiterando e ratificando todos os argumentos expostos na peça impugnatória apresentada pela autuada principal, alegando ainda a inexistência de sua responsabilidade solidária.

Argumenta que a cisão parcial da autuada com a subsequente transferência de parte de seu patrimônio à ora impugnante, não induz responsabilização solidária, por falta de amparo legal.

Preliminarmente aborda a natureza jurídica do instituto da cisão, conceituando-a como transferência de parcelas do patrimônio da sociedade cindida para sociedade nova ou já existente.

Cita a lição de Maria Helena Diniz, que defende que possa ser estipulado que as sociedades que vierem a absorver parcelas do patrimônio da companhia cindida sejam responsáveis tão-somente pelas obrigações que lhe foram transferidas, sem que haja qualquer solidariedade entre si ou com aquela companhia.

Alega que a autoridade fiscal fundamentou a responsabilidade tributária no art. 132 do CTN c/c art. 5º do Decreto-lei nº 1.598/77, todavia o art. 132 do CTN não contém previsão expressa para a cisão, tratando apenas as operações ocorridas na empresa que resultam na extinção desta.

Invoca o parágrafo único do art. 233 da Lei nº 6.404/76, que dispõe que as sociedades envolvidas na cisão podem estipular as responsabilidades de cada uma delas nos atos de cisão, afastando a responsabilidade solidária, para justificar, no presente caso que a responsabilidade da impugnante estaria adstrita ao patrimônio que lhe estava sendo transferido.

E que considerando-se que à época da cisão não havia qualquer débito tributário, que foi lançado em 29/10/2015, não poderia a impugnante ser compelida ao seu pagamento. Esclarece que tendo sido constituída em 24 de junho de 2013, portanto, em período posterior ao fato gerador aqui exigido, não poderia ser responsabilizada por fato gerador ocorrido em 2009.

Contesta a aplicação do art. 121 do CTN, já que, como visto acima, a legislação delimita a responsabilização apenas às obrigações relacionados ao patrimônio transferido, e não aos débitos tributários lançados posteriormente ao ato da cisão.

Sobre a aplicação do art. 135 do CTN, sublinha que o TVF simplesmente cita este dispositivo, sem desenvolver raciocínio tendente a justificá-lo. Argumenta ainda que não está demonstrada a prática de atos com dolo, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade prevista no referido artigo.

Outrossim, as disposições contidas nos artigos 135 do CTN e 210 do RIR/99 são aplicáveis apenas às pessoas físicas que agem com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, portanto, em não sendo aplicáveis às pessoas jurídicas, a responsabilização não merece prosperar. Ademais afirma que os artigos 135 e 124 do CTN tratam de responsabilidades com “fundamentações que não se tocam e não coexistem em harmonia”, não sendo possível a imputação de responsabilidades totalmente distintas e que envolvem circunstâncias diversas serem atribuídas concomitantemente ao mesmo fato gerador.

Ainda cita a doutrina para afastar a aplicação da responsabilidade solidária, prevista no art. 135 do CTN, por mera ausência de pagamento de tributo.

Por fim, insurge-se quanto à aplicação da multa agravada e invoca o instituto da decadência, uma vez que já teria transcorrido o prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do suposto fato gerador.

• **Impugnação de Camilo Gabrielli, CPF 515.772.248-68**

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 10/11/2015 (fl. 430).

O Sr. Camilo Gabrielli, CPF 515.772.248-68, apresentou, representado por seus advogados, a impugnação de fls. 775/807, protocolizada em 27/11/2015, reiterando e ratificando todos os argumentos expostos na peça impugnatória apresentada pela autuada principal, alegando ainda a inexistência de sua responsabilidade solidária.

Contesta o Termo de Responsabilidade lavrado em seu nome, argumentando que os autos de infração padecem de vício, uma vez que a fundamentação não é precisa, pois nos referidos autos devem constar não somente os dispositivos legais que suportaram a infração, no caso art. 135 do CTN, mas também os motivos e fatos infringidos que levaram à responsabilização do impugnante.

Refuta a aplicação do art. 135 do CTN, porque este tem aplicação restrita às pessoas que possuem efetivos poderes de gestão, o que não se verifica nas atividades que exercia como diretor industrial da América do Sul, porquanto não detinha qualquer gerência sobre as questões financeiras e fiscais da companhia. Argumenta ainda que no presente processo não está demonstrada a prática de atos com dolo, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade prevista no referido artigo.

Afirma que a fiscalização ainda que indiretamente valeu-se da teoria de desconsideração da personalidade, para lhe atribuir responsabilidade, todavia não está demonstrada mediante provas, a aludida desconsideração.

Ainda cita a doutrina para afastar a aplicação da responsabilidade solidária, prevista no art. 135 do CTN, por mera ausência de pagamento de tributo.

Por fim, insurge-se quanto à aplicação da multa agravada e invoca o instituto da decadência, uma vez que já teria transcorrido o prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do suposto fato gerador.

• **Impugnação de Dorivaldo Ferreira, CPF 655.610.828-68**

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 03/11/2015 (fl. 426).

O Sr. Dorivaldo Ferreira, CPF 655.610.828-68, apresentou, representado por seus advogados, a impugnação de fls. 2.155/2.188, protocolizada em 27/11/2015, reiterando e ratificando todos os argumentos expostos na peça impugnatória apresentada pela autuada principal, alegando ainda a inexistência de sua responsabilidade solidária.

Os argumentos expostos são semelhantes aos apresentados na impugnação do Sr. Camilo Gabrielli, sendo a única distinção a função que o Sr. Dorivaldo exercia: diretor comercial.

• **Impugnações de Nelson Tambelini Junior, Christian Hans Koepke, Gilberto Mestriner Stocche, Ricardo Antonio Weiss, Ibsen Nogueira Borges Filho, Fábio Cotait, João Batista Camargo Guerra, Rodrigo Cardoso Barbosa e Mauro Santos Preti**

Tendo em vista que as impugnações apresentadas pelas pessoas físicas acima são muito semelhantes, elaborou-se o seguinte quadro para identificar o impugnante, a data em que ocorreu a ciência do Termo de Responsabilidade Tributária, a numeração da página dos autos correspondente à impugnação apresentada, e especialmente a situação de gerência.

Impugnante	CPF	Data da ciência	Folhas da impugnação	Quadro societário
Nelson Tambelini Junior	075.299.718-16	03/11/2015	438/475	exonerado da diretoria da sociedade em 01/03/2009
Christian Hans Koepke	916.531.428-04	03/11/2015	661/698	ingressou na diretoria em 2011
Gilberto Mestriner Stocche	089.203.148-45	03/11/2015	1.101/1.138	ingressou na diretoria em 17/01/2011
Ricardo Antonio Weiss	010.673.308-79	03/11/2015	1.216/1.251	exonerado da diretoria da sociedade em 01/08/2008
Ibsen Nogueira Borges Filho	934.261.008-00	04/11/2015	2.037/2.074	ingressou na diretoria em 15/01/2013
Fábio Cotait	792.583.108-10	03/11/2015	989/1.026	ingressou na diretoria em 16/05/2013
João Batista Camargo Guerra	057.310.628-20	04/11/2015	1.328/1.366	ingressou na diretoria em 16/05/2013
Rodrigo Cardoso Barbosa	251.193.308-00	03/11/2015	1.445/1.482	ingressou na sociedade em 01/01/2014
Mauro Santos Preti	089.965.278-66	03/11/2015	549/586	ingressou na diretoria em 01/01/2014

As impugnações, protocolizadas em 27/11/2015, reiteram e ratificam todos os argumentos expostos na peça impugnatória apresentada pela autuada principal, e alega ainda inexistência da responsabilidade solidária imputada aos acima relacionados individualmente.

Os impugnantes asseveram que à época do fato gerador, 07 de abril de 2009, não detinham qualquer cargo diretivo na autuada principal, seja porque já haviam sido exonerados do cargo de diretor, seja porque ingressaram na diretoria da sociedade após a ocorrência do fato gerador.

Alegam ainda que não constam nos autos de infração e nos Termos de Responsabilidade Tributária os fatos infringidos que lhes atribuíram a responsabilização, assim como não está demonstrada a prática de atos com dolo, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade prevista no referido artigo.

Afirmam que a fiscalização ainda que indiretamente valeu-se da teoria de desconsideração da personalidade, para lhes imputar responsabilidade, todavia não está demonstrada, mediante provas, a aludida desconsideração.

Citam a doutrina para afastar a aplicação da responsabilidade solidária, prevista no art. 135 do CTN, por mera ausência de pagamento de tributo.

Por fim, insurgem-se quanto à aplicação da multa agravada e invocam o instituto da decadência, uma vez que já teria transcorrido o prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do suposto fato gerador.

Após análise das razões de impugnação, a DRJ-RPO decidiu pela sua procedência e determinou a exoneração do crédito tributário, como denota a ementa do julgado transcrita a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*Ano-calendário: 2009****REDUÇÃO DO CAPITAL SOCIAL***

A decisão de reduzir o capital social, na hipótese de julgá-lo excessivo, está contida no âmbito discricionário de atuação da companhia. A legislação pertinente busca conferir proteção aos direitos dos credores quirografários e dos debenturistas, e prevê situações em que estes terceiros podem questionar a redução do capital social, no entanto, não havendo questionamentos e cumpridos os requisitos, não há óbice a redução do capital social.

LUCRO. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA. CESSÃO DE DIREITOS.***ALIENAÇÃO.***

A distribuição disfarçada de lucro em razão de alienação de ativo, assim considerada a cessão de direitos, à pessoa ligada somente se opera quando feita por valor consideravelmente inferior ao de mercado, não se admitindo como tal o valor contábil.

*Impugnação Procedente**Crédito Tributário Exonerado*

Cientificada do Acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões, conforme constatado às fls.2701 dos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Face à exoneração do crédito tributário pelo acórdão recorrido foi interposto recurso de ofício pelo colegiado *a quo*, em cumprimento às disposições do art. 34, inc. I, Dec. nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.

O recurso de ofício deve ser conhecido, pois o valor exonerado extrapola o limite fixado por meio da Portaria MF. nº 63, de 09/02/2017 (créditos de tributos e encargos de multa superior a R\$ 2.500.000,00).

Por concordar com a decisão proferida em primeira instância e tendo em vista que a recorrente não apresentou novas razões de defesa perante a segunda instância, adoto os termos da decisão da DRJ/RPO a seguir transcritos, na conformidade do art. 57, §3º do RICARF:

O cerne da questão em litígio diz respeito à legitimidade, ou não, da redução de capital realizada pela autuada, qualificada como indevida pela fiscalização, e a cessão de direitos, que se equipara a alienação, à pessoa ligada por valor notoriamente inferior ao de mercado, que ensejou a apuração da infração de distribuição disfarçada de lucros, conforme Termo de Verificação Fiscal e Autos de Infração às fls. 338 a 395.

Redução do capital

De início, é necessário apreciar sob que condições, se é que estas existem, a legislação brasileira permite a redução de capital social.

O artigo 173 da Lei nº 6.404/76, transcrito abaixo, prevê duas hipóteses para redução de capital.

“Art. 173. A assembleia-geral poderá deliberar a redução do capital social se houver perda, até o montante dos prejuízos acumulados, ou se julgá-lo excessivo.

§ 1º A proposta de redução do capital social, quando de iniciativa dos administradores, não poderá ser submetida à deliberação da assembleia-geral sem o parecer do conselho fiscal, se em funcionamento.

§ 2º A partir da deliberação de redução ficarão suspensos os direitos correspondentes às ações cujos certificados tenham sido emitidos, até que sejam apresentados à companhia para substituição.”

Da leitura do dispositivo acima, depreende-se que uma companhia, no Brasil, pode reduzir o seu capital social voluntariamente em duas hipóteses : (1) se tiver perdas, possibilidade em que a redução será limitada ao valor dos prejuízos acumulados; e (2) se a administração ou a assembléia geral dos acionistas julgarem que este é excessivo.

O art. 174 do mesmo diploma legal, estabelece que os credores quirografários por títulos anteriores à data da publicação da ata que deliberou sobre a redução do capital, poderão opor-se à redução do capital social, respeitado o prazo limite de 60 dias após a publicação da mencionada ata. Os credores quirografários não possuem direito real de garantia, razão pela qual só podem contar com a suficiência do patrimônio da empresa para assegurar o pagamento da obrigação com eles contraída.

Os debenturistas também usufruem de tratamento especial, visto que em assembléia especial podem se opor à redução do capital, desde que a maioria decida em desfavor da companhia.

“Art. 174. Ressalvado o disposto nos artigos 45 e 107, a redução do capital social com restituição aos acionistas de parte do valor das ações, ou pela diminuição do valor destas, quando não integralizadas, à importância das entradas, só se tornará efetiva 60 (sessenta) dias após a publicação da ata da assembléia-geral que a tiver deliberado.

§ 1º Durante o prazo previsto neste artigo, os credores quirografários por títulos anteriores à data da publicação da ata poderão, mediante notificação, de que se dará ciência ao registro do comércio da sede da companhia, opor-se à redução do capital; decairão desse direito os credores que o não exercerem dentro do prazo.

§ 2º Findo o prazo, a ata da assembléia-geral que houver deliberado à redução poderá ser arquivada se não tiver havido oposição ou, se tiver havido oposição de algum credor, desde que feita a prova do pagamento do seu crédito ou do depósito judicial da importância respectiva.”

§ 3º Se houver em circulação debêntures emitidas pela companhia, a redução do capital, nos casos previstos neste artigo, não poderá ser efetivada sem prévia aprovação pela maioria dos debenturistas, reunidos em assembléia especial.

No presente processo não há evidências de que algum credor quirografário ou debenturista tenha questionado a redução do capital social, sendo assim, encontra-se decaído o direito de oposição a tal redução. Não se tem notícias e sequer é causa da autuação, que a redução do capital social tenha resultado no inadimplemento de obrigações assumidas pela empresa autuada.

Como visto, a redução do capital por excesso se dá no caso em que se verifica que o capital subscrito é maior que o necessário para o desenvolvimento do negócio e a companhia resolve diminuí-lo. Ainda, os dispositivos legais pertinentes à matéria não estabelecem outros requisitos, além dos já mencionados. A publicidade dos motivos e razões que levaram os acionistas a reduzir o capital não é condição para a redução do capital, sendo, portanto, uma decisão discricionária da companhia.

De acordo com o disposto na legislação, a redução do capital em face do seu excesso será feita restituindo-se parte do valor das quotas aos sócios, ou dispensando-se as prestações ainda devidas, com diminuição proporcional, em ambos os casos, do valor nominal da quotas.

Conforme análise efetuada pela fiscalização, contata-se que nas DIPJs dos anos-calendário 2006 a 2013, o patrimônio líquido da autuada manteve-se, com exceção do ano-calendário 2006, em patamar inferior ao do passivo, mas a situação

líquida da companhia permaneceu positiva, não oferecendo óbice à redução do capital social.

Ademais o art. 30 da Lei das S.A. não foi infringido, pois redução de capital, não se configura negociação de ações. Ainda mais quando se verifica que o número de ações não foi alterado, conforme observa-se da redação da ata da Assembleia Geral Extraordinária, de 07 de abril de 2009, que deliberou a ratificação da redução do capital social da companhia, sem alteração do número de ações. (fl 297).

Portanto, a autoridade fiscal equivocou-se ao concluir que a autuada infringiu o artigo 173 e o caput do art. 30 da Lei das S.A.

Distribuição disfarçada de lucros

Quanto à distribuição disfarçada de lucros, a autoridade fiscal concluiu que a fiscalizada alienou, através de termo de cessão, bem à pessoa ligada por valor notoriamente inferior ao valor de mercado.

O termo de cessão, firmado em maio de 2009, entre a autuada, na qualidade de cedente, e Tavex Brasil Participações S.A, na qualidade de cessionária e controladora da cedente, tinha por objeto a cessão parcial dos direitos creditórios que a cedente detinha, na forma de contratos de mútuos, contra a empresa Tavex Algodonera S.A, sediada na Espanha, por sua vez controladora da cessionária. A contrapartida do crédito cedido, nos termos do contrato, seria efetuado pela cessionária mediante a compensação dos seguintes valores : a) dividendos a receber da cedente no valor de R\$ 21.599.000,00, registrado na conta de lucros do exercício registrada no balanço patrimonial de 31/12/2008 e b) valor da redução do capital social na cedente no valor de R\$ 242.000.000,00, perfazendo o montante de R\$ 263.599.000,00.

As deliberações quanto à cessão dos direitos creditórios, foram aprovadas pela assembleia geral extraordinária, realizada em 7 de abril de 2009. Na ata ficou consignado que o pagamento aos acionistas, a título de dividendos (R\$ 21.599.000,00) e redução de capital (R\$ 242.000.000,00), no valor total de R\$ 263.599.000,00, seria efetuado mediante cessão parcial dos créditos, de mesmo valor.

Tendo em vista o termo de cessão e a ata da assembleia geral extraordinária, não se verifica a subsunção da realidade fática à hipótese legal que fundamentou o auto de infração, esculpida no art. 464, inciso I do RIR/99 :

“Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):

I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;”.

De fato, a cessionária, Tavex Brasil Participações S.A., é pessoa ligada à autuada, já que é controladora desta. Todavia, do que se depreende dos autos, a alienação, na forma de cessão de direitos, não ocorreu por valor notoriamente inferior ao de mercado, como obriga a norma para se presumir a distribuição disfarçada de lucros, mas se deu pelo valor contábil.

Em momento algum, fica caracterizado que o negócio jurídico se deu em patamares abaixo do mercado. O crédito foi cedido pelo valor de face, como estava registrado na contabilidade. Só por esta razão não se aplica o dispositivo legal acima. Ademais na redução de capital, como já mencionado, não se pode afirmar que houve simulação, uma vez que a decisão de reduzir o capital está contida na liberdade negocial da companhia, e não há vedações, além daquelas que objetivam garantir os direitos de credores quirografários e debenturistas, e que foram respeitadas no caso em tela. Portanto, a redução do capital social da autuada, concomitante à distribuição de dividendos e cessão de parte dos seus direitos creditórios, nada tem de anormal, tanto do ponto de vista contábil, como do negocial.

Sendo assim, não subsiste a tese levantada pela autoridade fiscal, que sustenta que houve simulação de redução do capital, com o fim de distribuir lucros em valores maiores que os permitidos, porquanto teria ocorrido, na realidade, alienação de bem em valor inferior ao contábil, propiciando a distribuição disfarçada de lucros. Observe-se que na tese encampada pela fiscalização a comparação de valores é feita com o valor contábil, entretanto a norma faz referência ao valor de mercado.

Ainda neste mesmo tópico, o art. 22 da Lei nº 9.249/95, reproduzido abaixo, autoriza a impugnante a devolver para sua acionista – Tavex Brasil Participações S.A -, a participação que esta possui no seu capital social, por meio da entrega de bens e direitos, avaliados pelo pelo valor contábil ou de mercado.

Art. 22. Os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

§ 1º No caso de a devolução realizar-se pelo valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos entregues será considerada ganho de capital, que será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real ou na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.

§ 2º Para o titular, sócio ou acionista, pessoa jurídica, os bens ou direitos recebidos em devolução de sua participação no capital serão registrados pelo valor contábil da participação ou pelo valor de

mercado, conforme avaliado pela pessoa jurídica que esteja devolvendo capital.

§ 3º Para o titular, sócio ou acionista, pessoa física, os bens ou direitos recebidos em devolução de sua participação no capital serão informados, na declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do respectivo ano-base, pelo valor contábil ou de mercado, conforme avaliado pela pessoa jurídica.

§ 4º A diferença entre o valor de mercado e o valor constante da declaração de bens, no caso de pessoa física, ou o valor contábil, no caso de pessoa jurídica, não será computada, pelo titular, sócio ou acionista, na base de cálculo do imposto de renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Há ainda a questão da falta do registro do termo de cessão. De fato o termo de cessão não surte efeitos contra terceiros, uma vez não que o referido documento não foi registrado como dispõe o art. 221 do Código Civil de 2002 :

“Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.”.

Todavia, o termo de cessão, ainda que se suponha ineficaz perante terceiros, pela falta de registro, serve como prova das obrigações convencionadas entre as partes. Como não houve simulação, não se autoriza argumentar que o contrato não tem validade entre as partes. Portanto, o negócio jurídico não é considerado nulo.

Diante de todo o exposto, a impugnante, no exercício de sua liberdade negocial, reduziu o capital social, distribuiu dividendos e celebrou contrato de cessão de créditos, recebendo do cessionário o valor pactuado e transferindo para ele todos os direitos inerentes aos créditos cedidos.

Superadas as questões da multa agravada, da decadência do direito de lançar o crédito tributário, da incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício, e da responsabilidade solidária atribuída às pessoas físicas e jurídicas já mencionadas, tendo em vista que as presentes autuações não sobrevivem, e, conseqüentemente nada se sustenta.

Conclusão

Diante do exposto, NEGO provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa