



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

Processo nº 10480.725005/2016-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.728 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2019
Matéria IRPJ - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
Recorrente TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTO. NULIDADE POR PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O lançamento atendeu aos preceitos legais e contém a descrição dos fatos, a fundamentação ou a motivação da infração e a capitulação legal, entre outros requisitos, que permitiram que o contribuinte exercesse o contraditório e o direito de defesa. Somente a ausência dessas formalidades implicaria a nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa.

LANÇAMENTO. NULIDADE POR AFRONTA AO PRINCÍPIO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL. INOCORRÊNCIA.

Há de se rejeitar as arguições de nulidade suscitadas quando a autoridade fiscal fundamentou a autuação em documentos carreados nos autos e permitiu que o contribuinte também apresentasse provas. A valoração das provas é questão de mérito, que não pode ser avaliada em sede de preliminar.

LANÇAMENTO. NULIDADE. ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO PELO MÉTODO DO LUCRO ARBITRADO. INOCORRÊNCIA.

Descabe a nulidade do lançamento quando verificado que a base de cálculo do tributo exigido foi correta e regularmente apurada pelas autoridades fiscais, obedecendo às normas aplicáveis do lucro arbitrado e consoante o regime de competência.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA. GANHO DE CAPITAL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Tanto do ponto de vista formal, quanto material, restou comprovado que a pessoa jurídica era a proprietária das ações objeto de alienação.

Apurada a omissão de ganho de capital na alienação de participação acionária e demonstrado que o contribuinte constitui o sujeito passivo da relação tributária decorrente dessa operação de compra e venda, é de se efetuar a sua tributação na pessoa jurídica.

APURAÇÃO DO IRPJ. APLICAÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

A apuração do imposto de renda pessoa jurídica se dá, em regra, pelo regime de competência. Logo, incluem-se as parcelas ainda não pagas do valor negociado no Contrato de Compra e Venda.

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. INAPLICABILIDADE PARA O FISCO. TRIBUTO EXIGIDO CONFORME A LEI. SÚMULA CARF N.02.

O princípio da vedação da utilização do tributo como instrumento confiscatório é dirigido ao legislador e, eventualmente, ao poder judiciário, no controle de constitucionalidade. Não cabe ao CARF se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF N.108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Aplicam-se aos lançamentos tidos como reflexos as mesmas razões de decidir do lançamento principal (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos jurídicos ou elementos probatórios a ensejar conclusões com atributos distintos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade arguidas, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Bianca Felícia Rothschild, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Carlos Augusto Daniel Neto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário 2011 em razão de omissão de receita não operacional (ganho de capital), acrescido de multa de ofício 75% e juros moratórios. Os tributos foram apurados com base no lucro arbitrado, tendo em vista que o contribuinte deixou de apresentar os livros e documentos de sua escrituração, embora notificada a fazê-lo.

Da Autuação

A omissão de ganho de capital decorreu de operação de alienação de participação societária (50%) que a autuada detinha na NPAP Alimentos S.A., conhecida como PILAR, para Industria de Alimentos Bomgosto Ltda (VITARELLA).

A operação de venda da participação societária se deu pela transferência, via redução do capital social, da referida participação acionária para os seus sócios **José Leonardo Turton** (16.990.731 ações), **Artur Reis Peixoto Filho** (2.623 ações) e **Isadora Turton Peixoto** (2.623 ações) e sua subsequente venda para a Indústria de Alimentos Bomgosto Ltda., acarretando o deslocamento da tributação do ganho de capital da pessoa jurídica (alíquotas de 25%, no IRPJ, e de 9%, na CSLL) para as pessoas físicas dos sócios (alíquota de 15%).

Para compreender a autuação, transcrevo trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 14-34):

I - DOS PROCEDIMENTOS GERAIS

1. Trata-se de empresa com natureza jurídica de sociedade empresária limitada, com objeto social “participação em outras empresas como sócia, quotista ou acionista, podendo prestar consultoria na gestão de empresas industriais e comerciais” - (CNAE fiscal 6463-8-00); constituída desde 05/11/2001, com estabelecimento sede na cidade de Recife (PE).

(...)

3. Tendo em vista que o Termo de Início encaminhado ao domicílio fiscal da empresa retornou; em 30/03/2016, a empresa foi cientificada, por meio de envio do referido termo ao domicílio fiscal do Sr. JOSÉ LEONARDO TURTON, CPF nº 135.152.254-04, na qualidade de sócio administrador da empresa e responsável legal perante esta Secretariada Receita Federal do Brasil, do início dos trabalhos de fiscalização, oportunidade em que foram solicitados os elementos e documentos necessários à sua execução.

(...)

5. Em 10/05/2016, a fiscalizada prestou novos esclarecimentos, apresentou Balanço Patrimonial findo em 31/12/2011, DRE sem qualquer atividade operacional, não operacional e financeira; **e informa ter transmitido em 09/05/2016 Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Inativa 2012.**

6. Com vistas a subsidiar os trabalhos da fiscalização, foi aberto TDPF de Diligência (nº 04.0.01.00- 2016-00007-8) na empresa M DIAS BRANCO S/A INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS (“M DIAS”), CNPJ Nº 07.206.816/0001-15, para obtenção de informações a respeito da operação de compra de 100% do capital social da empresa NPAP ALIMENTOS LTDA. (“PILAR”) pela INDÚSTRIA DE ALIMENTOS BOMGOSTO LTDA. “VITARELLA” (empresa pertencente ao grupo M DIAS); tendo em vista que a referida empresa (PILAR), no período da fiscalização, tratava-se de investida da ora fiscalizada.

7. As análises da documentação contábil e fiscal da empresa e dos demais elementos e justificativas apresentados resultaram na identificação das infrações fiscais que a seguir passamos a relatar.

II – DOS FATOS

(...)

II.1.1 Das análises nos documentos apresentados pela M DIAS

- Cópia do Contrato de Compra e Venda e 1º Aditivo ao Contrato

12. Analisando o documento intitulado “Instrumento Particular de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças”, datado de 26 de abril 2011, observamos ali dito que: os vendedores vendem aos compradores a totalidade das ações representativas de 100% do capital social da NPAP ALIMENTOS S.A., cujo quadro abaixo resume a operação:

Compradora: INDÚSTRIA DE ALIMENTOS BOMGOSTO LTDA		
Vendedor	Nº de Ações	% de Participação
José leonardo Turton	16.990.731	49,9845669360461000%
Artur Reis Peixoto Filho	2.623	0,0077165319769496%
Isadora Turton Peixoto	2.623	0,0077165319769496%
Ítalo Brasil Renda Filho	8.497.989	25,0000014709363000%
Eduardo José Renda	8.497.988	24,9999985290637000%
Total de Ações	33.991.954	100,0000000000000000%
Intervenientes Anuentes:		
NPAP ALIMENTOS S.A.		
TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA		
RNR NEGÓCIOS E REPRESENTAÇÕES LTDA		
Data de Fechamento: 26 de abril de 2011		
Preço pela aquisição: R\$ 69.922.000,00		
Parcela livre: R\$ 48.922.000,00/Parcela Retida: R\$ 21.000.000,00		

(...)

III - DO RESULTADO DA AUDITORIA DO IRPJ / CSLL - PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 10480-725.005/2016-12 - ANO-CALENDÁRIO DE 2011

III.1 – OPERAÇÃO DE VENDA DISSIMULADA

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA

35. No ano de 2011, a fiscalizada era detentora de participação na empresa NPAP ALIMENTOS S.A., e apresentou em 09/05/2016 Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Inativa 2012.

36. Conforme o Boletim de Subscrição anexo à Ata da Assembleia Geral de Transformação da sociedade NPAP ALIMENTOS S.A. (“**PILAR**”), realizada em 30/11/2010 e com registro na Jucepe em **10/01/2011**, o número de ações subscritas e integralizadas de 33.991.954, por conversão de igual número de cotas da sociedade transformada, eram distribuídas da seguinte forma:

Subscriber	Quantidade das Ações	
	Subscritas e Integralizadas	Valor das Ações
TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA.	16.995.977	16.995.977,00
RNR - NEGÓCIOS E REPRESENTAÇÕES LTDA.	16.995.977	16.995.977,00
Total	33.991.954	33.991.954,00

37. Identificamos que a fiscalizada, em 26/04/2011, alienou sua participação societária que detinha na empresa NPAP Alimentos S.A. (16.995.977 ações) para a empresa Indústria de Alimentos Bomgosto Ltda. pelo preço de R\$ 34.961.000,00 (50% de 69.922.000,00; sendo: 50% de R\$ 48.922.000,00, referente à Parcela Livre e 50% de R\$ 21.000.000,00, referente à Parcela Retida).

38. No entanto, com intuito de se beneficiar da redução de pagamentos de tributos, dissimulou essa operação de venda de ações como se fora efetuada pelas pessoas físicas de seus sócios, formalizando, de forma antedatada, a “transferência” da referida participação societária para os seus sócios José Leonardo Turton (16.990.731 ações), Artur Reis Peixoto Filho (2.623 ações) e Isadora Turton Peixoto (2.623 ações); e subsequente venda “pelos sócios” para a empresa Indústria de Alimentos Bomgosto Ltda.

39. A fiscalizada formalizou essa transferência através da 5ª alteração do seu Contrato Social, registrada na Jucepe em 12/03/2012, porém com data de 29/12/2010. Nessa transferência, as 16.995.977 ações foram avaliadas pelo seu valor contábil de R\$ 8.079.776,00 (R\$ 8.077.282,00 para o sócio José Leonardo Turton; R\$ 1.247,00 para o sócio Artur Reis Peixoto Filho; R\$ 1.247,00 para o sócio Isadora Turton Peixoto).

40. O processo de venda da participação societária na empresa NPAP Alimentos S.A. envolveu as seguintes pessoas jurídicas:

A) EMPRESA VENDEDORA— (A Fiscalizada) — TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA.

a) A fiscalizada (Turtonpar Participações Ltda.) apresentou no ano-calendário de 2011 Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Inativa 2012 (transmitida à RFB em 09/05/2016).

b) Não apresentou livros contábeis e declara não possuir livros fiscais e contas bancárias no ano-calendário de 2011.

c) Antes da redução de capital, a composição societária era a seguinte:

Nome do Sócio	CPF nº	Nº Quotas	Capital Social	%
José Leonardo Turton	135.152.254-04	8.097.500	R\$ 8.097.500,00	99,97%
Artur Reis Peixoto Filho	039.984.744-80	1.250	R\$ 1.250,00	0,02%
Isadora Turton Peixoto	013.452.524-80	1250	R\$ 1.250,00	0,02%
Total		8.100.000	R\$ 8.100.000,00	100,00%

B) EMPRESA COMPRADORA DA PARTICIPAÇÃO – INDÚSTRIA DE ALIMENTOS BOMGOSTO LTDA (“VITARELLA”)

a) À época dos fatos, a **VITARELLA** era uma sociedade empresária limitada, inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ sob o número 35.603.679/0001-98, com sede na cidade de Recife-PE, com atividade de fabricação de biscoitos e bolachas;

b) Em 27/12/2013, foi baixada por incorporação pela empresa M DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, CNPJ nº 07.206.816/0001-15;

c) Em 26/04/2011, a **VITARELLA** adquiriu, por contrato de “Instrumento Particular de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças”, a totalidade das ações representativas do capital social da empresa NPAP ALIMENTOS S.A., CNPJ 04.723.759/0001-53, pelo valor de R\$ 69.922.000,00;

d) Esta operação foi formalizada como sendo adquirida dos sócios das empresas: RNR Negócios e Representações Ltda. e Turtonpar Participações Ltda., quando na realidade o foi dessas empresas, que, então, eram os reais detentores da participação.

C) EMPRESA NEGOCIADA – NPAP ALIMENTOS S.A (“PILAR”)

a) A NPAP ALIMENTOS S.A (“PILAR”) era uma sociedade empresária limitada, inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ sob o número 04.723.759/0001-53, com sede na cidade de Recife/PE, transformada em sociedade anônima em 10/01/2011 e baixada por incorporação em 30/03/2012 pela empresa **VITARELLA**.

b) Na época da venda, o quadro societário da **PILAR** estava dividido em iguais partes entre as empresas TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA., cujo sócio-gerente era José Leonardo Turton e a RNR – NEGÓCIOS E REPRESENTAÇÕES LTDA., cujo sócio-gerente era Ítalo Brasil Renda Filho.

c) A operação consistiu na compra de 100% do capital social da empresa **PILAR** pela **VITARELLA**, empresa pertencente ao grupo M DIAS BRANCO.

41. A forma como a Fiscalizada (**TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA.**) vendeu sua participação para a empresa INDÚSTRIA DE ALIMENTOS BOMGOSTO LTDA., transferindo a tributação para ocorrer nas Pessoas Físicas dos seus sócios, pode assim ser resumida, conforme a cronologia dos fatos:

a) No documento datado em 30/11/2010 (com entrada na Jucepe em 04/01/2011 e registrado em **10/01/2011**) a sociedade NPAP Alimentos Ltda. foi transformada de LTDA para S/A, com capital social de 33.9991.954 ações subscritas e integralizadas em 50% pela **TURTONPAR** e em 50% pela **RNR**;

b) No documento datado em 16/12/2010 (com entrada na Jucepe em 25/04/2011 e registrado em **26/04/2011**) o capital social da empresa **TURTONPAR** é aumentado de R\$ 10.000,00 para R\$ 8.100.000,00, ali dito,

com a utilização de créditos que o sócio José Leonardo Turton possuía perante a sociedade;

c) No documento datado em 29/12/2010 (com entrada na Jucepe em 07/03/2012 e registrado em 12/03/2012) o capital social da TURTONPAR de R\$ 8.100.000,00 é reduzido para R\$ 20.000,00 com devolução de bens e direitos aos sócios: José Leonardo Turton, Artur Reis Peixoto Filho e Isadora Turton Peixoto, avaliados pelo valor contábil, com o consequente cancelamento de 8.080.000 quotas no valor nominal de R\$ 1,00;

*d) Nesse documento, José Leonardo Turton recebe **16.990.731 ações** ordinárias nominativas de emissão de NPAP ALIMENTOS S.A ("PILAR") – pelo valor contábil R\$ 8.077.282,00 e R\$ 224,00 em dinheiro, totalizando R\$ 8.077.506,00; Artur Reis Peixoto Filho recebe **2.623 ações** ordinárias nominativas de emissão de NPAP ALIMENTOS S.A ("PILAR") – pelo valor contábil R\$ 1.247,00; e Isadora Turton Peixoto recebe **2.623 ações** ordinárias nominativas de emissão de NPAP ALIMENTOS S.A ("PILAR") – pelo valor contábil R\$ 1.247,00;*

e) Em 12/04/2011 foram registrados na Jucepe os livros de Registros de Ações Nominativas (livro nº 001 de 2011) e de Registro de Transferência de Ações Nominativas (livro nº 001 de 2011) da sociedade NPAP ALIMENTOS S.A.;

f) Em 26/04/2011 é efetuada a operação de compra de 100% do capital social da empresa NPAP Alimentos S/A ("PILAR") pela empresa Indústria de Alimentos Bomgosto Ltda., tendo como vendedores, não as empresas RNR e TURTONPAR e sim as pessoas físicas sócias dessas empresas. A compra está formalizada por contrato de compra e venda de ações pelo valor total de R\$ 69.922.000,00. A parte que caberia à TURTONPAR (50% desse valor) foi destinada aos sócios desta fiscalizada.

g) Também em 26/04/2011 (com entrada na Jucepe em 10/05/2011 e registrado em 11/05/2011), conforme ata de Assembleia, foram destituídos os diretores da sociedade "PILAR" e eleito novos componentes para a diretoria.

(...)

SOMATÓRIA AOS ARGUMENTOS E PROVAS QUE DEMONSTRAM A EXISTÊNCIA DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO (OPERAÇÃO DISSIMULADA)

(...)

49. Observemos que, a alteração contratual na TURTONPAR datada de 16/12/2010 (registrada na Junta em 26/04/2011) onde está afirmado ter havido aumento de capital social de R\$ 10.000,00 para R\$ 8.100.000,00, com a utilização de “créditos que o sócio José Leonardo Turton detinha na sociedade”, além de não apresentar qualquer motivação, aparentemente, foi feita apenas para justificar o ato seguinte de “redução de capital” de R\$ 8.100.000,00 para R\$ 20.000,00, através da transferência da participação societária que a TURTONPAR detinha na PILAR, para os seus sócios. Essa alteração está datada de 29/12/2010, somente treze dias após o “aumento anterior”, porém, registrada em 12/03/2012.

(...)

53. A **PILAR**, pouco antes da sua alienação, foi transformada de sociedade por quotas de responsabilidade limitada (NPAP ALIMENTOS LTDA.) para sociedade anônima (NPAP ALIMENTOS S.A.). A transformação ocorreu através de Assembleia Geral de Transformação datada de 30/11/2010, porém, com registro na JUCEPE apenas em **10/01/2011**. Ação preparativa para facilitar o alcance dos objetivos da venda desta.

54. Em 29/12/2010, data em que **TURTONPAR** assina o documento que transfere o seu investimento na **PILAR** para os seus sócios (registrado na JUCEPE em **12/03/2012**), os livros de registros de ações nominativas e registro de transferências de ações nominativas sequer haviam sido autenticados na Jucepe, os quais os foram apenas em 12/04/2011. Apenas nessa data é que houve os registros referentes a datas anteriores.

(...)

56. Conforme os registros junto à esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), em nenhum momento consta que os sócios da fiscalizada tenham adquirido participação acionária na empresa **PILAR**. Todos os registros contêm informações vinculadas ora aos (antigos) sócios: **RNR** e **TURTONPAR**, ora ao novo sócio: **VITARELLA**.

57. Por fim, ressaltamos que as empresas RNR – Negócios e Representações Ltda. e Turtonpar Participações Ltda. constam do contrato de compra e venda das ações como intervenientes anuentes, participando e concordando com a negociação. Lembramos que a eficácia dos atos que transferiram a participação societária na empresa NPAP Alimentos S.A. de propriedade da fiscalizada (TURTONPAR) e da outra sócia (RNR) para os seus sócios pessoas físicas se deram apenas em 27/09/2011 (na RNR) e em 12/03/2012 (na TURTONPAR), logo, após a data de assinatura do referido contrato (em 26/04/2011).

58. De todo o exposto, esta fiscalização conclui que a redução de capital e transferências da participação societária na NPAP Alimentos S.A. ("**PILAR**") efetuada pela fiscalizada às pessoas físicas sócios da **TURTONPAR** e a subsequente (26/04/2011) "venda" deste investimento, pelos Sócios, para a empresa **VITARELLA**, apenas objetivou mascarar a real operação de venda, ou seja, **venda de 50% das ações da PILAR de propriedade da TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA. para a VITARELLA**.

59. A maneira como a fiscalizada resolveu formalizar a operação, acarretou o deslocamento do ganho de capital de **R\$ 26.881.224,00**, sendo o valor da alienação - **R\$ 34.961.000,00** (= 50% de **R\$ 69.922.000,00**, valor total constante do contrato celebrado entre os vendedores e a compradora **VITARELLA**) e o valor contábil de **R\$ 8.079.776,00**, que deveria ser tributado na pessoa jurídica da fiscalizada (no IRPJ, a alíquota de 15%, no Adicional do IRPJ, a alíquota de 10%, e na CSLL, na alíquota de 9%), para ser tributada apenas na pessoa física do seu sócio José Leonardo Turton, de forma mais favorecida (a alíquota de 15%).

60. Portanto, a operação de transferência de propriedade do investimento da fiscalizada para as pessoas dos seus sócios, foi apenas uma formalidade realizada a destempo, para dissimular a venda desse investimento da fiscalizada, objetivando unicamente propiciar uma tributação menos onerosa; fato jurídico que não pode ser oponível perante a administração tributária.

61. Salientamos que, a prática de planejamento tributário é um direito de todo contribuinte, desde que essa prática se posicione dentro dos requisitos da litude,

com a devida antecedência em relação ao fato gerador, em consonância com propósitos negociais e sem distorções ou agressões ao ordenamento.

62. Esclarecemos que tendo em vista que a fiscalizada deixou de apresentar os livros contábeis e documentos da sua escrituração comercial e fiscal será procedido o arbitramento de ofício, com base no inciso III do art. 530 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

63. A redução de capital na TURTONPAR, com transferência de seu investimento na **PILAR** para as pessoas dos seus sócios e subsequente venda à empresa **VITARELLA** provocou o deslocamento da tributação sobre o referente ganho de capital, originariamente pela TURTONPAR, submetidas ao Lucro Arbitrado, para às pessoas físicas dos sócios.

64. Eis que, a tributação do “ganho de capital” pela pessoa física é altamente favorável quando comparada com essa mesma tributação na pessoa jurídica, posto que, nos termos da legislação aplicável, a pessoa física é tributada pela alíquota de 15%, enquanto o mesmo ganho de capital, quando auferido por pessoa jurídica, sujeita-se a incidência das alíquotas de 25% do IRPJ e de 9% da CSLL.

65. O quadro abaixo demonstra analiticamente as vantagens tributárias (indevidamente) buscadas pelas pessoas envolvidas nas transações:

Tributação na Pessoa Física	Custo de Aquisição	Valor da Alienação	Ganho de Capital	IR na fonte		
José Leonardo Turton	17.193.702,52	22.529.044,00	5.335.341,48	800.301,22		
Tributação na Pessoa Jurídica - Lucro Arbitrado	Custo de Aquisição	Valor da Alienação	Ganho de Capital	IRPJ	CSLL	Total
Turtonpar Participações Ltda.	8.079.776,00	34.961.000,00	26.881.224,00	6.714.306,00	2.419.310,16	9.133.616,16

Fonte: Custo de aquisição - Tributação Lucro Arbitrado: 5ª alteração do contrato social da TURTONPAR para fins de redução de capital, datada de 29/12/2010.

66. A prática adotada pela administração da “**TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA.**” consistiu numa série de procedimentos, efetuados a destempo, com o objetivo de deslocar a base de tributação do ganho de capital pela venda da participação societária da **NPAP ALIMENTOS S/A** para as pessoas físicas dos sócios da fiscalizada.

67. Ademais, a dinâmica operacional realizada pela fiscalizada, através dos seus sócios, constituiu um planejamento tributário abusivo, uma vez que, a transferência da tributação do ganho de capital da “**TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA.**” para tributação de forma mais favorecida nas pessoas físicas (sócios da fiscalizada), não possuiu qualquer propósito comercial ou qualquer outra motivação empresarial que a justifique. Bem dizendo, tratou-se de uma operação dissimulada, realizada após as negociações de venda do investimento de propriedade da pessoa jurídica da fiscalizada, visando diminuir o pagamento do tributo devido.

68. Identificada e demonstrada a venda pela **TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA.** dissimulada, esta fiscalização considerará essa operação nos seus resultados, levando à tributação do ganho de capital existente nessa operação, com tributação de ofício pelo lucro arbitrado.

69. Neste contexto, para fins de tributação, cabe a desconsideração do suposto negócio jurídico realizado (alienação do investimento na NPAP Alimentos S.A. através das pessoas físicas dos sócios) e a exigência do tributo incidente sobre a real operação (alienação do investimento pela Turtonpar Participações Ltda.).

70. A tributação de ofício do IRPJ e da CSLL relativa à venda da participação societária em referência, terá como base de cálculo (ganho de capital) a diferença entre o valor transacionado com a **VITARELLA** - R\$ 34.961.000,00 (50% de R\$ 69.922.000,00) e o seu custo – valor contábil de R\$ 8.079.776,00; resultando num ganho de capital de **R\$ 26.881.224,00**, que será tributado pelo lucro arbitrado na data de sua venda, **26/04/2011**.

71. Portanto, após recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL da fiscalizada, as diferenças apuradas estão sendo cobrados por meio de lançamento de ofício através da lavratura de Autos de Infração específicos, nesta data.

(...)

Da Impugnação

Em 07/07/2016, a contribuinte apresentou impugnação. Transcrevo trecho do relatório da decisão de piso, que traz a síntese das alegações da impugnante:

Das Nulidades

- Nulidade do Auto de Infração Decorrente da Preterição do Direito de Defesa da Impugnante

- *A utilização de mera presunção, destituída de qualquer fundamento fático e lógico, fulmina os Autos de Infração do vício de nulidade insanável, como se deduz da simples leitura dos fatos. As peças impositivas devem conter elementos suficientes para definir a infração, indicando o fato gerador da obrigação tributária, tal como definido em lei;*
- *Em que pese ter fornecido documentos e prestado informações durante todo o trabalho fiscal, limitou-se o Fisco a imputar valores sempre que não foi possível o atendimento de exigências ilegais ou impossíveis de serem atendidas, como a que pretende punir a sociedade por não ter aberto contas bancárias, quando, por sua natureza (sociedade holding), nem sempre realiza recebimentos relevantes que justifiquem a abertura de conta bancária;*

- Da Afronta ao Princípio da Busca da Verdade Material

- *Observa-se que os agentes fiscais autuaram, sem, contudo, perquirir a verdade material. Tal conduta viola o princípio da verdade material, princípio norteador do processo administrativo, em detrimento da formal. Se no processo judicial está o juiz adstrito aos autos, na esfera administrativa deve o Fisco investigar a conduta, produzindo provas, pois se há alguma presunção, esta milita em favor do contribuinte. Meras suposições não podem ensejar autuações, sob pena de nulidade;*
- *Se há dúvidas sobre o cometimento ou não de infração, deve a fiscalização investigar até chegar a verdade dos fatos para imputá-los como descumpridos, sendo-lhe vedada a utilização de presunções. Nestes autos, a presunção é o único suporte das autuações, pois despreza documentos e utiliza-se de bases de cálculo irreais para lançar supostos débitos em valores exorbitantes. Transcreve doutrina e jurisprudência que, segundo diz, corroborariam seu entendimento;*
- *Analizando o procedimento adotado pelos autores do feito, depreende-se a fragilidade e a inconsistência dos lançamentos efetuados, uma vez que, ao desconsiderar os documentos e provas disponibilizados, lançaram tributos com*

base em equivocadas presunções, dificultando a apresentação de defesa e, conseqüentemente, ensejando afronta ao princípio acima invocado;

• Do exposto, resta patente a inobservância do devido processo legal. Confirmado o seu direito ao devido processo legal e aos consequentes princípios da segurança jurídica, da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, bem assim comprovada a ausência de fundamentos jurídicos das autuações, necessário se torna, pelas nulidades insanáveis, o cancelamento dos Autos de Infração ora combatidos;

- Da Nulidade Decorrente do Erro na Feitura dos Lançamentos: Afronta ao Art. 142 do CTN

• Outro equívoco constatado foi na apuração da base de cálculo dos tributos, supostamente devidos com base no lucro arbitrado (art. 535 do RIR/1999), sem observar que a impugnante é uma sociedade de participação (holding), que, durante toda a sua existência, jamais realizou uma operação. Portanto, o Fisco procedeu ao arbitramento do lucro em descompasso com as normas vigentes e com flagrante erro na apuração do imposto devido, comprometendo todos os lançamentos, conforme jurisprudência do Carf, que reproduz;

• Conquanto não tenha havido nenhum contrato entre a autuada e a compradora, a nulidade dos lançamentos se impõe na medida em que a fiscalização considerou como base de cálculo o valor total da operação, quando, por força do contrato e com base nos valores efetivamente depositados pela compradora, havia um preço estimado para a operação, de R\$ 69.922.000,00, composto de duas partes: uma livre, no valor de R\$ 48.922.000,00, e uma retida, no valor de R\$ 21.000.000,00, sendo esta sujeita a eventos futuros e incertos;

• Provada se encontra, pela análise do relatório fiscal, que a parcela do preço efetivamente paga e recebida pelas pessoas físicas foi de R\$ 48.922.000,00, sendo 50% desse valor (R\$ 24.461.000,00) destinado aos sócios da autuada, que, diminuído do custo (R\$ 8.079.776,00), constituiria a base de cálculo dos tributos, no valor de R\$ 16.381.224,00;

• Diversamente do que seria razoável, os agentes fiscais, de forma ilegal, utilizaram o regime de lucro arbitrado para uma sociedade de participação. Para tentar justificar esse vício, o Fisco afirma de em seu relatório, no item 68, que:

“a tributação de ofício do IRPJ e da CSLL relativa à venda da participação societária em referência, terá como base de cálculo (ganho de capital) a diferença entre o valor transacionado com a VITARELLA – 34.961.000,00 (50% de 69.922.000,00) e o seu custo – valor contábil de R\$ 8.079.776,00; resultando num ganho de capital de R\$ 26.881.224,00, que será tributado pelo lucro arbitrado na data de sua venda, 26/04/2011.”

• É evidente que essa parcela do preço total estimado não constitui nem poderia constituir receita, posto que não tem consistência com o valor recebido. A utilização de valor inexistente configura, sem dúvida, erro essencial quanto ao valor dos tributos e, portanto, caracteriza a nulidade a que se referem o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 e o art. 12 do Decreto nº 7.574/2011, conforme jurisprudência e doutrina que transcreve;

• Repita-se: também caracteriza nulidade o arbitramento de sociedade holding e a utilização de alíquota e base de cálculo normais quando o arbitramento determinado pelo Fisco deve ser feito considerando as bases de cálculo previstas

no art. 535 do RIR/1999. A não observância dos critérios de arbitramento contamina o Auto de Infração de vício de nulidade insanável, conforme disciplina do art. 142 do CTN;

Do Mérito

- Caso não acolhida as preliminares de nulidade, impõe-se a improcedência da ação fiscal, uma vez que o suporte fático das autuações apoia-se exclusivamente na interpretação dos agentes fiscais, que pretendem transformar atos jurídicos perfeitos e acabados entre as partes em atos sem eficácia, simplesmente porque alguns desses ditos atos foram arquivados no Registro do Comercio após o prazo de 30 dias previsto na lei registral;*
- Dos atos societários exigíveis para o fechamento do negócio Pilar, somente remanesceu pendente de arquivamento, na data da assinatura do contrato de compra e venda das ações da Pilar, o da redução do capital social da TURTONPAR realizada pela alteração contratual de 29/12/2010, que somente foi objeto de registro na Jucepe em 12/03/2012, cujos efeitos de tradição das ações foram ratificados pela escrituração dos livros Registro de Ações Nominativas e Registro de Transferência de Ações Nominativas, sem qualquer irregularidade;*
- Ocorre que antes disso, 30/11/2010, com efeitos plenos a partir de 10/01/2011, a sociedade limitada NPAP transformou-se em sociedade anônima, com a entrega de ações, tornando dispensável como requisito para a celebração do contrato de compra e venda a existência do prévio arquivamento daquela alteração, que somente ocorreu no ano seguinte;*
- É oportuno esclarecer que os efeitos do arquivamento dos atos no Registro do Comercio é o de dar publicidade, não podendo ser atingidos por nulidade ou ineficácia entre as partes, embora não possam ser oponíveis perante terceiros aqueles documentos que tenham sido apresentados após o prazo de 30 dias no protocolo do órgão. A rigor e como já reconhecido pelo próprio Conselho de Contribuintes, não é a data do registro que deve ser observada e sim a data de protocolo do pedido de registro;*
- A transferência da propriedade das ações das pessoas físicas dos sócios para a compradora está assim conforme a lei, tendo sido suportada por legítimos efeitos contratuais e devidamente registrada nos livros da companhia;*
- Pretende o Fisco, ainda, caracterizar a compra e venda das ações como operação dissimulada, quando todos os atos praticados pelas partes são válidos, coerentes e consistentes com o propósito negocial por elas objetivado. Para sustentar o argumento de dissimulação, alega que em 2011 a autuada ainda seria acionista simplesmente porque a ata da assembleia geral de transformação de sociedade limitada em sociedade anônima somente foi arquivada em 10/01/2011, quando o mencionado documento foi celebrado em 30/10/2010;*
- Os instrumentos contratuais societários produzem efeitos imediatos entre as partes e não após o registro na Junta Comercial e em assim sendo são contabilizados na data de sua assinatura, quando passam a produzir efeitos;*
- Tentando justificar as autuações, os agentes fiscais deixam de considerar o instrumento contratual que formalizou a operação de venda de ações, para se apegar a detalhes de arquivamento, que tem seu fim limitado ao efeito de publicidade e jamais de atribuir nulidade aos atos societários praticados entre as partes. Não se mostra possível desconsiderar tais atos – como requisitos exigíveis*

para a concretização dos legítimos propósitos negociais das partes – se apenas um deles não foi protocolado antes do prazo de 30 dias da lei registral;

- O substrato econômico e o legítimo interesse das partes na celebração do instrumento de compra e venda de ações, que tem o sujeito da compra e os sujeitos da venda devidamente representados e fins lícitos, reunindo em um só documento todos os requisitos para tradição do bem vendido, constitui instrumento hábil e suficiente para produzir todos os efeitos jurídicos e negociais, não podendo ser maculado por eventuais documentos intermediários de natureza interna de uma das sociedades, não protocolados em tempo hábil;*

- Importa repisar que, para justificar as autuações, o Fisco deixa de considerar o instrumento contratual que formalizou a operação de venda de ações. Verifica-se que as operações realizadas pela impugnante, além de terem finalidade e congruência dos atos, foram devidamente registradas e praticadas sob o amparo das normas vigentes, não podendo ser consideradas como mero estratagem para auferir ganho tributário, em prejuízo da Fazenda;*

- Segundo o art. 116 do CTN, que se traduz em norma antievasão, a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. Portanto, a norma exige para a desconsideração que haja uma realidade fática diferente da realidade jurídica, com a utilização de negócios jurídicos atípicos ou indiretos, sem motivação ou eivados de simulação ou fraude à lei, hipótese distinta do caso em apreço, conforme fatos acima narrados;*

- Estando presente o propósito negocial capaz de justificar a operação realizada e afastada a caracterização de simulação ou abuso de direito como posto no relatório fiscal, merecem ser cancelados os lançamentos, na esteira de precedentes do Carf, que transcreve;*

- Do Confisco

- Deve-se, ainda, demonstrar o caráter confiscatório das obrigações advindas das autuações, o que não se coaduna com o princípio constitucional do não confisco, expresso no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal;*

- Para evidenciar de forma prática o confisco, basta citar que não havendo nenhuma evidência de transação de compra e venda entre a compradora e as holdings que administravam a NPAP, a fiscalização tributou a suposta receita de forma mais onerosa que a prevista em lei. Com efeito, tributou a operação como ganho de capital de pessoa jurídica quando, pelo objeto social desta empresa, não há finalidade lucrativa comercial, uma vez que seu objeto social é a gestão de participação societária e não a compra e venda de ações;*

- A tributação foi feita para encontrar a forma mais onerosa, com 15% de IR, mais 10% de adicional e mais 9% de CSLL e, mais grave ainda, incluindo parcela do preço que jamais foi recebida, o que representa 30% do preço total e quase 44% do valor recebido. É um evidente confisco, consoante tabela que exhibe. Verifica-se, pois, que somente com a majoração indevida da receita o Fisco determinou uma elevação substancial na tributação;*

- Fica, portanto, evidenciado de forma prática o confisco, pois o erro na construção dos lançamentos, decorrente do arbitramento do lucro, também*

corroborou a natureza confiscatória das equivocadas e ilegais exigências, o que impõe o seu cancelamento, sob pena de afrontada a Carta Magna Federal;

• Em síntese, o suposto crédito tributário, além de ter sido lançado com preterição do direito de defesa da impugnante, é improcedente e assume feição confiscatória, nos termos do pacífico entendimento da doutrina e jurisprudência pátrias;

- Da Ilegalidade da Exigência de Juros Sobre Multa

• Por fim, há que ser rechaçada a ilegal cobrança de juros moratórios – cuja natureza é indenizatória – sobre a confiscatória multa imposta, haja vista que possui natureza distinta do tributo e foi imposta com a finalidade de punição do contribuinte que supostamente não teria cumprido a sua obrigação tributária;

• Deflui-se da leitura do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 e do seu § 3º que a incidência dos juros está direcionada ao valor do principal (tributo), o que denota a inexistência de previsão legal para a pretensão fazendária. Há, portanto, cabimento apenas para a incidência de juros moratórios sobre o tributo que deixou de ser recolhido no prazo estipulado, jamais sobre a multa de ofício imposta;

• O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e o Judiciário pátrio já se manifestaram sobre o tema e, em diversas oportunidades, foi rechaçada essa equivocada exigência, consoante denota precedente que reproduz;

Do Pedido

• Diante de tudo que foi demonstrado e comprovado, requer-se que os Autos de Infração sejam julgados nulos pelas razões preliminares apresentadas ou totalmente improcedentes, pelas razões de mérito expostas, tornando-se insubsistente as autuações ora impugnadas;

• Finalmente, protesta e desde logo requer a esse órgão julgador, por demonstrar a verdade dos fatos pelos meios em direito permitidos, com juntada de novos documentos, se necessários.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belém julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTO. NULIDADE POR PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Auto de Infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a descrição dos fatos, a fundamentação ou a motivação da infração e a capitulação legal. Somente a ausência dessas formalidades é que implicará a nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa.

PRINCÍPIOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. REQUISITOS FORMAIS. NULIDADE.

Há de se rejeitar as arguições de nulidade suscitadas quando o lançamento tributário foi procedido respeitando os princípios que informam o processo administrativo fiscal e cumprindo todos os requisitos legais pertinentes à matéria, sem qualquer vício que comprometa a sua validade, além de

sustentado em processo instruído com todos os elementos indispensáveis à comprovação do ilícito imputado.

LANÇAMENTO. LUCRO ARBITRADO. REGIME DE COMPETÊNCIA. NULIDADE.

Descabe a nulidade do lançamento quando verificado que a base de cálculo do tributo exigido foi correta e regularmente apurada pelas autoridades fiscais, obedecendo às normas aplicáveis do lucro arbitrado e consoante o regime de competência.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA. GANHO DE CAPITAL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Restando comprovada a omissão de ganho de capital na alienação de participação acionária e demonstrado que o contribuinte constitui o sujeito passivo da relação tributária decorrente dessa operação de compra e venda, é de se efetuar a sua tributação na pessoa jurídica.

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. INAPLICABILIDADE PARA O FISCO. TRIBUTO EXIGIDO CONFORME A LEI.

O princípio da vedação da utilização do tributo como instrumento confiscatório é dirigido ao legislador e, eventualmente, ao poder judiciário, no controle de constitucionalidade. Ao Fisco incumbe aplicar a lei, efetuando o lançamento tributário, de forma vinculada e sem emitir juízo valorativo sobre a sua conveniência, estando, assim, impedido de examinar a questão em apreço.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, penalidade pecuniária, compõe a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, integra o crédito tributário, que se encontra submetido à incidência de juros moratórios, após o seu vencimento, em consonância com os arts. 113, 139 e 161 do CTN, e o 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA. REDUÇÃO DE CAPITAL. ENTREGA DE AÇÕES AOS SÓCIOS. GANHO DE CAPITAL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Comprovada a omissão de ganho de capital na alienação de participação acionária que a contribuinte detinha, caracterizada pela transferência, via redução do capital social, dessas ações para os sócios e sua subsequente alienação, acarretando o deslocamento da tributação do ganho de capital da pessoa jurídica para as pessoas físicas dos sócios, procede o lançamento de CSLL decorrente da infração.

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. INAPLICABILIDADE PARA O FISCO. TRIBUTO EXIGIDO CONFORME A LEI.

O princípio da vedação da utilização do tributo como instrumento confiscatório é dirigido ao legislador e, eventualmente, ao poder judiciário, no controle de constitucionalidade. Ao Fisco cabe aplicar a lei, efetuando o lançamento tributário, de forma vinculada e sem emitir juízo valorativo sobre a sua conveniência, estando, assim, impedido de examinar a questão em apreço.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, penalidade pecuniária, compõe a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, integra o crédito tributário, que se encontra submetido à incidência de juros moratórios, após o seu vencimento, em consonância com os arts. 113, 139 e 161 do CTN, e o 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Do Recurso Voluntário

Em 28/12/2017, a contribuinte tomou ciência do acórdão da DRJ através de Edital Eletrônico (fl.586). Inconformado com a decisão, em 26/01/2018, a empresa apresentou Recurso Voluntário (fls. 589-627), no qual basicamente reitera os argumentos aduzidos na impugnação e alega:

- preliminarmente: nulidade decorrente de preterição do direito de defesa; afronta ao princípio da busca da verdade material; nulidade decorrente de erro na construção do lançamento decorrente da inaplicabilidade do arbitramento e erro na apuração da base de cálculo: afronta ao art. 142 do CTN;

- no mérito: que houve substrato econômico na operação; impossibilidade de exigência tributária sobre operações realizadas por terceiros; impossibilidade de inclusão de parcelas não pagas para apuração do imposto arbitrado; caráter confiscatório da autuação; ilegalidade da exigência de juros sobre multa.

Por fim, requereu que o recurso fosse integralmente provido e julgado improcedente o auto de infração.

Das Contrarrazões da Fazenda

A Fazenda apresentou contrarrazões às fls. 640-663, onde em apertada síntese, contra-argumenta que:

- as alegações preliminares são argumentos retóricos desprovidos de suportes fáticos;

- quanto ao mérito, procurou demonstrar que a operação foi simulada, em face da sequência temporal em que supostamente os atos teriam ocorrido em contraposição aos registros destes atos, bem como ausência de suporte fático dos argumentos apresentados pela Recorrente para justificar o propósito econômico e comercial das operações;

-
- destacou que o registro dos atos na Junta Comercial tem por objetivo garantir a autenticidade dos documentos, mormente quando existe aparente contradição entre os atos formalizados unilateralmente pela interessada (aumento e redução de capital em sequência);
 - procurou demonstrar que o ato de redução de capital não foi levado a registro antes do fato gerador, porque teria sido praticado *depois* do fato gerador;
 - acrescenta que ainda que se admitisse que a redução de capital (registrada apenas em 2012) produziu efeitos desde o dia que consta da ata da assembleia que a deliberou (29/12/2010), o auto de infração deveria se mantido, posto que redução de capital foi precedida de um inexplicável aumento de capital, deliberado apenas 13 dias antes, configurando evidente concerto simulatório;
 - defendeu que o arbitramento do lucro se justificou em razão da não-apresentação dos livros obrigatórios e que, ainda na hipótese de que a Turma entenda não ser o caso de arbitramento, requereu o ajuste para o lucro real. Apresentou jurisprudência do CARF neste sentido;
 - em relação à base de cálculo, argumentou que o reconhecimento de receitas, em regra, dá-se pelo regime de competência e que a Recorrente não indicou quais seriam as cláusulas suspensivas supostamente previstas no contrato de alienação;
 - defendeu a incidência dos juros sobre multa e ao final, requereu que fosse negado provimento ao recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Preliminares

1. Nulidade Decorrente de Preterição do Direito de Defesa

A Recorrente alega a autoridade fiscal se utilizou de mera presunção, destituída de qualquer fundamento fático e lógico; que deveria conter com clareza e segurança os elementos suficientes para definir a infração; que a autoridade simplesmente autuou por autuar, sempre que não fosse possível o atendimento formal de exigências ilegais ou impossíveis de serem atendidas; que pretendeu punir a sociedade por não ter aberto contas

bancárias, entre outros. Defendeu ainda que por ser uma *holding* não tinha fim lucrativo e que não estaria sujeita ao arbitramento do lucro.

Os artigos 10 e 59 do Decreto nº 70235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal, dispõem:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

É de se observar que do lançamento constam a qualificação do autuado, a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos, bem como todos demais requisitos constantes do art. 10 do decreto.

O auto foi lavrado por autoridade competente e os fatos foram descritos com clareza e objetividade, o que permitiu à Recorrente ter plena compreensão da infração que lhe foi imputada e apresentar o devido recurso, o qual foi conhecido e julgado.

Logo não merece ser acolhido a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Se os fatos narrados e as provas apresentadas pela autoridade fiscal são suficientes ou não para comprovar a existência de um negócio simulado, esta é uma questão de mérito, que será analisada adiante. Assim como a possibilidade de arbitramento não é matéria que enseje cerceamento de direito de defesa e será tratada quando da análise do mérito.

2. Afronta ao Princípio da Busca da Verdade Material

A Recorrente faz alegações genéricas onde cita princípios constitucionais, em seguida afirma que *"De forma que, no processo, não pode a autoridade autuante olvidar fatos e circunstâncias essenciais para, a partir daí, escolher a alternativa que maior tributo resulte, como forma de onerar indevidamente o contribuinte, sob pena de nulificar o lançamento que, in casu, foi formalizado através do Auto de Infração."*

Acrescenta que foi incorreta a identificação das infrações com presunção indevida de venda inexistente e antedatada às pessoas jurídicas e que *a autoridade administrativa autuou, sem, contudo, perquirir a verdade material, mediante análise da natureza das relações existentes.*

Mais um vez a Recorrente suscita em preliminar questões de mérito. Afirma que o Auditor deveria produzir provas, pois a presunção milita em favor do contribuinte.

Numa análise do conteúdo do processo é possível constatar que a autoridade administrativa carrou vários documentos para o processo, entre eles o contrato de compra e vendas, os demonstrativos e comprovantes de pagamento, cópia do contrato de constituição da Turtonpar e das alterações contratuais, protocolos da Junta Comercial, cópia de DIPJs, demonstrativos de apuração etc. Este é o conjunto probatório que embasou as conclusões do Auditor consubstanciadas no Termo de Verificação Fiscal.

Do mesmo modo, foi dada oportunidade ao sujeito passivo para produzir provas e trazê-las aos autos, durante todo o procedimento fiscal e também quando da apresentação dos recursos. Ressalte-se que o ônus de provar cabe a quem o alega, salvo exceções legais. Isto vale tanto para o Fisco, quanto para o contribuinte.

A valoração das provas é questão de mérito, e se elas são suficientes para provar que a alienação da participação societária foi efetivada pela pessoa jurídica ou pelos sócios diz respeito ao mérito do recurso.

Portanto, não procede a alegação da Recorrente de afronta ao princípio da verdade material.

3. Nulidade Decorrente de Erro na Construção do Lançamento Decorrente da Inaplicabilidade do Arbitramento e Erro na Apuração da Base de Cálculo: Afronta ao art. 142 do CTN

Apesar de a Recorrente tratar desta matéria como uma preliminar, ela diz respeito ao mérito posto que envolve o método de apuração adotado para cálculo do imposto e os valores utilizados como base de cálculo.

Alega a Recorrente que a autoridade autuante não identificou qual seria o documento que não teria sido apresentado para autorizar o arbitramento para tributação de ofício do IRPJ e da CSLL relativa à venda de participação societária efetuada por terceiros com

a Vitarella. Afirma ainda que a integralidade dos documentos e informações foram entregues e prestados para a autoridade fiscalizadora.

Com efeito, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento e apurou o imposto com base no lucro arbitrado com fundamento no art. 530, inciso III do Regulamento de Imposto de Renda/99. O citado dispositivo prescreve:

Art.530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

III- o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(...)(grifei)

Nas conclusões do TVF (fl.30), o Auditor justificou o arbitramento do lucro posto que a fiscalizada deixou de apresentar os livros contábeis e documentos da sua escrituração comercial e fiscal. Na folha 15 do TVF, o Auditor esclarece que a Recorrente apresentou Declaração Simplificada de Pessoa Jurídica na condição de Inativa, para o exercício 2012, referente ao ano-calendário 2011. Esta DIPJ/2012 foi transmitida apenas em 09/05/2016 (fl.316).

Em 10/05/2016, a Recorrente entregou resposta à intimação (Documento 04 - fls.53-58), na qual apresentou os atos constitutivos da empresa e alterações (1ª a 5ª) e, em relação aos livros contábeis e fiscais e documentação comprobatória dos lançamentos efetuados, informa que:

2 - Livros Contábeis

Para atualização da escrita solicitamos pelo menos dois meses de prazo, uma vez que, embora não haja movimento significativo, é necessário pelo menos esse tempo adicional para formalização da atualizações e registros atualizados, parte dos quais antes da sistemática do SPED.

3 – Livros Fiscais

Por ter por objeto apenas a participação em outras sociedades, não há livros fiscais de impostos indiretos tais IPI, ICMS, ISS e Inventário.

8 – Documentação comprobatória dos lançamentos efetuados (documentos de caixa e extra-caixa

Os documentos de despesa serão providenciados no prazo solicitados no item 2, supra.

Apesar de ter informado que providenciaria os livros contábeis no prazo de dois meses, os mesmos nunca foram apresentados, assim como não foi apresentada a documentação comprobatória dos lançamentos efetuados.

Não havia como apurar o imposto com base no lucro real, tampouco no lucro presumido, posto que sequer havia qualquer opção do contribuinte por uma dessas formas de tributação.

Afirma ainda a Recorrente que *é uma sociedade de participação - holding - que, durante toda a sua existência jamais realizou uma operação, conforme já reiteradamente informado e comprovado, entretanto, a autoridade autuante procedeu com o arbitramento, com base na exigência genérica de apresentação de documentos inexistentes.*

Essa afirmação da Recorrente de que *jamais efetuou uma operação* é contraditória com várias outras declarações e documentos apresentados nos autos. Veja que a Recorrente afirma que em dezembro de 2010 efetuou aumento do capital social, com os créditos que o Sr. José Leonardo Turton detinha perante a pessoa jurídica. Posteriormente, esse capital teria sido reduzido, através da devolução de patrimônio na forma de ações da NPAP Alimentos S.A.. Todas essas são operações que deveriam ter sido registradas no livro razão, ainda que dissessem respeito tão somente a contas patrimoniais.

De acordo com o contrato social de constituição da pessoa jurídica (fls. 128-137), a Recorrente é sociedade empresária limitada que tem por objeto social a participação em outras sociedades como quotista ou acionista e, como tal, tem o dever de escrituração no termos do art. 1.179 e seguintes do Código Civil, *in verbis*:

Da Escrituração

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

§ 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.

Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.

Parágrafo único. A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado econômico.

(...)

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individuação, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

§ 1º Admite-se a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizado, e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação.

§ 2º Serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o de resultado econômico, devendo ambos ser assinados por técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária.

Art. 1.185. O empresário ou sociedade empresária que adotar o sistema de fichas de lançamentos poderá substituir o livro Diário pelo livro Balancetes Diários e Balanços, observadas as mesmas formalidades extrínsecas exigidas para aquele.

Art. 1.186. O livro Balancetes Diários e Balanços será escriturado de modo que registre:

I - a posição diária de cada uma das contas ou títulos contábeis, pelo respectivo saldo, em forma de balancetes diários;

II - o balanço patrimonial e o de resultado econômico, no encerramento do exercício. (grifei)

Além do que, nos termos do art. 18 do Decreto n. 3708/19, que regula a constituição de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, aplica-se subsidiariamente a estas sociedades as disposições da Lei das Sociedades Anônimas. Logo, não há legislação que desobrigue a *holding* do dever de escriturar.

Afirma a Recorrente que: "27 - Converter uma sociedade de participação que não tem fim lucrativo em sociedade convencional sujeita a arbitramento de receita, constitui violência que não encontra guarida na Lei, constituindo nulidade insanável."

É descabida esta afirmação, posto que a sociedade por quotas de responsabilidade limitada é sociedade empresarial e não pode ser comparada com sociedades sem fins lucrativos. Nesse sentido, destaquem-se os seguintes excertos do contrato social da Recorrente:

Parágrafo Único – Compete especificamente ao quotista que represente a maioria do capital social o direito de autorizar a prática dos seguintes atos:

- a) levantamento de balanço intermediário em qualquer data;
- b) distribuição de lucros;
- c) compra, venda ou alienação de propriedades imóveis;
- d) falência voluntária ou processo de insolvência;
- e) liquidação voluntária.

EXERCÍCIO SOCIAL

Cláusula 9ª - O exercício social será encerrado em 31 de dezembro de cada ano, levantando-se nesta data um balanço final e sua respectiva demonstração de lucros e perdas. Além do balanço acima referido, por Resolução dos sócios quotistas, poderão ser levantados, em qualquer data, balanços intermediários e suas respectivas demonstrações de lucros e perdas para fins societários. Os balanços aqui referidos e suas demonstrações de lucros e perdas serão subscritos pelos sócios quotistas, ficando os lucros apurados nos mesmos retidos como reservas ou lucros em suspenso, até que os quotistas resolvam distribuí-los no todo ou em parte, proporcionalmente à participação de cada um no capital social.

Portanto, correta a aplicação do método de apuração do imposto com base no lucro arbitrado nos termos do art. 530, inciso III do RIR/99.

Alega a Recorrente que erros grosseiros foram cometidos quando da apuração da base de cálculo dos tributos, visto que a autoridade fiscal considerou como ganho de capital o valor total da operação realizada com terceiros (R\$ 69.922.000,00), abatido o custo contábil (R\$ 8.079.776,00), entretanto, teria deixado de abater a parcela retida no valor de R\$ 21.000.000,00.

Diferentemente das pessoas físicas que apuram o imposto de renda pelo regime de caixa, para as pessoas jurídicas, a regra geral é o regime de competência. Vide art. 187 da Lei da S/A:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Declara a Recorrente, de maneira genérica, que a parcela retida estaria sujeita à cláusula suspensiva, mas não esclarece quais seriam essas cláusulas suspensivas, nem traz prova do alegado.

Dessarte, correta a quantificação da base de cálculo ao incluir valor constante da negociação de venda, mas ainda não pago em respeito ao regime de competência. Por conseguinte, **não há que se acolher a preliminar de nulidade que alega erro na apuração da base de cálculo.**

Do Mérito

4. Da Exigência Tributária sobre a Operação de Alienação de Participação Societária

A autoridade fiscal efetuou o lançamento dos tributos decorrente de omissão de ganho de capital na pessoa da Recorrente (TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA), pois entendeu que a operação de venda de participação societária (50%) da NPAP Alimentos S.A. (16.995.977 ações) para a Indústria de Alimentos Bomgosto Ltda, por parte de seus sócios pessoas físicas, Sr. José Leonardo Turton (16.990.731 ações), Artur Reis Peixoto Filho (2.623 ações) e Isadora Turton Peixoto (2.623 ações), foi um planejamento tributário abusivo com objetivo de deslocamento da tributação do ganho de capital da pessoa jurídica (alíquotas de 25%, no IRPJ, e de 9%, na CSLL) para as pessoas físicas dos sócios (alíquota de 15%).

A fiscalização concluiu que no ano de 2011, a Recorrente era a detentora da participação societária na empresa NPAP ALIMENTOS S.A.. e que a operação de vendas pelos sócios foi uma simulação. Transcreve-se trecho do TVF:

38. No entanto, com intuito de se beneficiar da redução de pagamentos de tributos, dissimulou essa operação de venda de ações como se fora efetuada pelas pessoas físicas de seus sócios, formalizando, de forma antedatada, a “transferência” da referida participação societária para os seus sócios José Leonardo Turton (16.990.731 ações), Artur Reis Peixoto Filho (2.623 ações) e Isadora Turton Peixoto (2.623 ações); e subsequente venda “pelos sócios” para a empresa Indústria de Alimentos Bomgosto Ltda.

*39. A fiscalizada formalizou essa transferência através da 5ª alteração do seu Contrato Social, registrada na Jucepe em 12/03/2012, porém com data de 29/12/2010. Nessa transferência, as 19.995.977 ações foram avaliadas pelo seu **valor contábil de R\$ 8.079.776,00** (R\$ 8.077.282,00 para o sócio José Leonardo Turton; R\$ 1.247,00 para o sócio Artur Reis Peixoto Filho; R\$ 1.247,00 para o sócio Isadora Turton Peixoto).*

A Recorrente alega que o Auditor desconsiderou atos jurídicos perfeitos e acabados porque alguns atos foram arquivados na Junta Comercial após o prazo de 30 dias previsto em lei e procurou mostrar que a venda foi de fato realizada pelos sócios.

Informa que *o propósito negocial de superar a cessão de direitos foi atingido com o arquivamento da 4ª Alteração do Contrato Social, o que permitiu o fechamento da operação na data do aludido arquivamento*. Acrescenta que é reconhecido pelo próprio Conselho de Contribuintes que não é a data do registro que deve ser observada e sim a data de protocolo do pedido de registro, entre outros argumentos.

Pois bem. O cerne da discussão diz respeito a existência de um planejamento tributário lícito ou de uma operação simulada com objetivo de obter economia de tributos.

Primeiramente, é importante destacar a sequência dos fatos:

- Em **10/01/2011**, foi registrado na JUCEPE alteração do contrato social datada de 30/11/2010 para transformação da sociedade NPAP Alimentos LTDA. por quotas de responsabilidade limitada em sociedade por ações, passando a ser denominada NPAP Alimentos S.A., e tendo as 33.991.954

quotas de valor nominal de R\$ 1,00 transformadas em 33.991.954 ações nominativas, com valor nominal igual a R\$ 1,00, emitidas aos dois únicos sócios da empresa: TURTONPAR PARTICIPAÇÕES LTDA. (16.995.977 ações) e RNR – NEGÓCIOS E REPRESENTAÇÕES LTDA. (16.995.977 ações).

- Em **12/04/2011** - Autenticação do Livro de Registro de Ações Nominativas nº 001, da NPAP ALimentos S.A., contendo registros com datas anteriores, desde 30/11/2010;

- Em **20/04/2011** - foram arquivados na Jucepe Balanços Patrimoniais e Demonstrações do Resultado do Exercício Findos em 31/12/2005, 31/12/2006, 31/12/2007, 31/12/2008 e 31/12/2009 da Recorrente;

- Em **20/04/2011** - foi registrado na Jucepe 3ª alteração do contrato social da TURTONPAR, datada de 15/12/2010, com a cessão e transferência: de 1.250 quotas de titularidade do Sr. Fernando Navaes Turton, para o Sr. José Leonardo Turton, pelo preço de R\$ 1.250,00; e de 1.250 quotas de titularidade do Sra. Rafaela Navaes Turton, CPF nº para o Sr. José Leonardo Turton, pelo preço de R\$ 1.250,00;

- Em **26/04/2011**, foi registrado na Jucepe 4ª alteração do contrato social da TURTONPAR, datada de 16/12/2010, com elevação do capital social para R\$ 8.100.000,00, mediante a emissão e subscrição de 8.090.000 quotas de valor nominal de R\$ 1,00 cada, totalmente subscritas e integralizadas pelo sócio José Leonardo Turton com a utilização de ditos créditos que possuía perante a sociedade;

- Em 26/04/2011 - Instrumento Particular de Compra e Venda de Ações da NPAP Alimentos S.A, pelos sócios, para Indústria de Alimentos Bomgosto Ltda;

- Em **12/03/2012**, foi registrado na Jucepe 5ª alteração do contrato social da TURTONPAR, datada de 29/12/2010, com redução do capital social de R\$ 8.100.000,00 para R\$ 20.000,00, com devolução de bens e direitos aos sócios, avaliados pelo valor contábil; com consequente cancelamento de 8.080.000 quotas do capital do valor nominal de R\$ 1,00 cada uma, totalizando uma redução de capital de R\$ 8.080.000,00. Neste documento está registrado que em decorrência da redução de capital social os sócios José Leonardo Turton, Artur Reis Peixoto Filho e Isadora Turton Peixoto receberam em devolução ações ordinárias nominativas da NPAP Alimentos S.A. (19.990.731, 2.623 e 2.6323 ações, respectivamente) e uma parte em dinheiro (R\$ 224,00, R\$ 1.247,00 e R\$ 1.247,00, respectivamente);

- Em **30/03/2012**, foi registrado na Jucepe Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em 30/03/2012 da sociedade NPAP ALIMENTOS S.A. com deliberação da incorporação da sociedade pela empresa VITARELLA.

Quando se analisa a sequência de operações **sob o ponto de vista formal**, constata-se que em 26/04/2011, data em que foi firmado o Contrato de Compra e Venda, a

NPAP Alimentos S.A. pertencia à TURTONPAR e não aos sócios, uma vez que a operação de redução de capital que transferiu as ações nominativas da NPAP para as pessoas físicas de seus sócios se deu apenas em 12/03/2012.

Ressalte-se que as operações estão sendo analisadas do ponto de vista formal. Nesse sentido, a lei nº 8.934/94, que dispõe sobre o Registro Público de empresas mercantis e atividades afins, dispôs:

Art. 1º O Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, subordinado às normas gerais prescritas nesta lei, será exercido em todo o território nacional, de forma sistêmica, por órgãos federais e estaduais, com as seguintes finalidades:

I - dar garantia, publicidade, autenticidade, segurança e eficácia aos atos jurídicos das empresas mercantis, submetidos a registro na forma desta lei;

(...)

Art. 32. O registro compreende:

(...)

II - O arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;

(...)

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder. (grifei)

Dessarte, ainda que a 5ª Alteração Contratual, que transferiu as ações da NPAP para os sócios, esteja datada de 29/12/2010, ela só foi levada a registro em março de 2012. Assim, para terceiros, compreendendo-se como *um terceiro* o Fisco Federal, visto que não foi parte do negócio, a transferência das ações ocorreu em 12/03/2012. Por conseguinte, a venda não poderia ter sido efetivada pelos sócios pessoas físicas, mas sim pela autuada TURTONPAR, que para todos os efeitos jurídicos era a detentora das ações da NPAP.

Veja que a Lei de Registro permite que os efeitos do arquivamento retroajam à data constante do documento arquivado, desde que tivesse sido apresentado dentro do prazo de 30 dias de sua assinatura, o que não ocorreu.

Importante ressaltar que a finalidade do registro não é apenas dar publicidade aos atos jurídicos das empresas mercantis, mas também garantia, autenticidade, segurança e eficácia.

No caso em tela, a autoridade fiscal consultou os documentados arquivados na Junta Comercial para dirimir dúvidas quanto à veracidade das operações, justamente por ter vislumbrado indícios de simulação na operação de venda de participação societária, com devolução de capital. A data de registro do documentos, que servem para dar garantia,

autenticidade e segurança jurídica, terminam por ratificar os indícios de simulação levantados pela fiscalização.

A Recorrente argumenta que *"para tentar justificar a autuação, os Agentes Autuantes deixam de considerar o instrumento contratual que formalizou a operação de venda de ações, o Instrumento Particular de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças para tentar se apegar a detalhes de arquivamento que tem seu fim limitado ao efeito de publicidade e jamais de atribuir nulidade aos atos praticados entre as partes".*

Como dito, a finalidade única do registro dos atos jurídicos não é dar publicidade, mas também dar eficácia desses atos perante terceiros. E a autoridade fiscal não atribuiu nulidade aos atos praticados pelas partes, apenas procurou demonstrar que eles não aconteceram na sequência alegada pelo contribuinte e, que a transferência das ações da TURTONPAR para os seus sócios foi antedatada.

Também não procede a alegação da Recorrente de que os Auditores deixaram de considerar o instrumento contratual que formalizou a operação de vendas das ações, como suficiente para indicar que a alienação foi realizada pelos sócios. Ao contrário, o Instrumento Particular de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças mostra que a TURTONPAR e a RNR participaram da negociação na condição de *anuentes*, condição esta dispensável se de fato as ações pertencessem às pessoas físicas e não a holding.

Logo, sob o ponto de vista formal, resta comprovado que as ações da NPAP Alimentos S.A. pertenciam à Recorrente e não aos seus sócios, e portanto, procede o lançamento de ganho de capital na pessoa jurídica da TURTONPAR.

O art. 142 do Código Tributário impõe à autoridade fiscal o dever de verificar a ocorrência do fato gerador e identificar o sujeito passivo, ou seja, tem a obrigação de perquirir a verdade material dos fatos.

Neste diapasão, sob o **ponto de vista material**, verifica-se que não há substrato econômico na operação de aumento de capital procedida em 16/12/2010, no valor de R\$ 8.090.000, *com créditos que o sócio Leonardo Turton detinha perante a sociedade*, para apenas 13 dias depois haver a redução de capital social de R\$ 8.080.000, utilizando por fundamento o capital excessivo. Vide trecho da 5ª Alteração Contratual (fls. 203-215):

II – Por este instrumento e na melhor forma de direito, os sócios deliberam reduzir o capital social, de R\$ 8.100.000,00 (oito milhões e cem mil reais) para R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), conforme estabelecido no Inciso II do artigo 1.082 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 e na forma prevista pelo artigo 22 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com devolução de bens e direitos aos sócios, avaliados pelo valor contábil, com o consequente cancelamento de 8.080.000 (oito milhões e oitenta mil) quotas de capital do valor nominal de R\$ 1,00 (hum real) cada uma, totalizando a redução de capital em R\$ 8.080.000,00 (oito milhões e oitenta mil reais).

O art. 1082 do Código Civil possibilita a redução do capital nos seguintes termos:

Art. 1.082. Pode a sociedade reduzir o capital, mediante a correspondente modificação do contrato:

I - depois de integralizado, se houver perdas irreparáveis;

II - se excessivo em relação ao objeto da sociedade. (grifei)

Se mostra inteiramente desarrazoado o aumento de capital, de uma holding, que segundo a própria Recorrente nunca teve atividade, para apenas 13 dias depois, reduzi-lo por ser considerado excessivo.

A Autuada afirma que "*verifica-se, sem grande esforço, que as operações realizadas pela Recorrente, além de terem uma finalidade e congruência dos atos, foram praticadas sob o amparo das normas vigentes e foram devidamente registradas, não podendo ser consideradas como mero estratagema para auferir ganho tributário, em prejuízo do fisco federal*".

Em momento algum, a Recorrente indica qual a razão para proceder ao aumento de capital, tampouco demonstrou a origem dos créditos que o sócio Leonardo Turton possuía perante a sociedade e que foram utilizados para integralizar o capital. Também não apresentou escrituração digital dessas operações, quais sejam: a que gerou crédito para o Sr. Leonardo, bem como o aumento e redução de capital supostamente realizados em dezembro de 2010.

Ao contrário, a Recorrente afirmou em seu recurso que a holding *durante toda a sua existência jamais realizou uma operação* (fl. 607). Então pergunta-se: como poderia o Sr. Leonardo Turton ter créditos perante a sociedade? Se não realizava operações, por que precisou aumentar o capital? Se houve alguma justificativa para aumentar o capital, que não foi informada pela Recorrente, por que essa justificativa desapareceu logo após 13 dias?

Data maxima venia, não é possível identificar a *finalidade e congruência dos atos* que não a redução indevida da carga tributária através da prática de uma operação de venda simulada pelas pessoas físicas, quando a real alienante da participação societária foi a TURTONPAR.

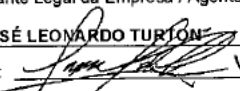
Também não procede o argumento de que *os atos foram praticadas sob o amparo das normas vigentes e foram devidamente registradas*, uma vez que a redução do capital e a transferência das ações só foram levadas a efeito em março de 2012.

A Recorrente alega que *a rigor e como já reconhecido pelo próprio Conselho de Contribuintes, não é a data do registro que deve ser observada e sim a data de protocolo do pedido de registro e que a única alteração contratual que não tinha sido arquivada pela JUCEPE na data da celebração do contrato de compra e venda em 26/04/2011 foi a 5a. Alteração Contratual cujos efeitos de tradição das ações foram ratificados pela escrituração dos livros Registro de Ações Nominativas e Registro de Transferência de Ações Nominativas.*

A 5ª Alteração Contratual é a mais relevante para a resolução do litígio em comento, pois é ela quem promove a transferência das ações da Recorrente para a pessoa física de seus sócios. Esta alteração foi protocolada em 07/03/2012, teve uma exigência, e foi deferida em 12/03/2012. Sendo assim, ainda que os efeitos da alteração retroagissem à data do protocolo, só antecipariam seus efeitos em 5 dias. Ressalte-se que a alteração faz referência a uma redução de capital que supostamente teria ocorrido em 29/12/2010. Vide abaixo tela do protocolo (fl.203):

Processo nº 10480.725005/2016-12
Acórdão nº 1301-003.728

S1-C3T1
Fl. 694

1 - REQUERIMENTO				
Ilmo. Sr. Presidente da Junta Comercial do Estado de Pernambuco				
Nome: TURTONPAR PARTICIPACOES LTDA				
requer a V. S.* o deferimento do seguinte ato:				
Nº VIAS	CÓD. ATO	CÓD. EVENTO	QUANT	DESCRIÇÃO DO ATO / EVENTO
3	002			Alteração
		021	1	Alteração de Dados (exceto Nome Empresarial)
(Vide tabela de atos e eventos no site, em Arquivos Úteis)				
RECIFE		Representante Legal da Empresa / Agente Auxiliar do Comércio		
Local		Nome: JOSÉ LEONARDO TURTON		
Data: 07/03/2012		Assinatura: 		
		Telefone de contato: 91252558		

Outrossim, a alteração do capital social perante o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica só foi transmitida em 09/03/2012. É possível que a 5ª alteração tenha sido transmitida à Receita Federal por exigência da Junta Comercial, que fez com que o pedido da 5ª Alteração só fosse deferido em 12/03/2012. Vide excertos do documento constante fl. 208:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do
Brasil

FCPJ - FICHA CADASTRAL DA PESSOA JURÍDICA

EVENTOS

Evento	Data
247 Alteração de capital social	29/12/2010

file://C:\Arquivos de programas\CNPJ2012\TEMPLATE\print.html

09/03/2012

Além disso, a DIPJ/2011 da NPAP Alimentos S.A., que traz a situação da empresa em 31/12/2010, deveria apontar como acionistas Leonardo Turton, Artur Reis Peixoto Filho e Isadora Turton Peixoto, mas não, aparecem como sócios as pessoas jurídicas RNR e TURTONPAR, cada uma com participação de 50% do capital social.

Conclui-se que a TURTONPAR foi a real alienante da NPAP Alimentos S.A. para a Industria de Alimentos Bomgosto Ltda (Vitarella), e portanto, deve ser mantido o lançamento em sua integralidade.

5. Da Inclusão de Parcelas Não Pagas para Apuração do Imposto Arbitrado

Defendeu a Recorrente que a parcela retida de R\$ 21.000.000 (vinte e um milhões) não poderia integrar a base de cálculo dos tributos.

Esta questão de mérito foi analisada quando a Recorrente arguiu nulidade por erro de apuração na base de cálculo em face da inclusão de parcelas não pagas.

Ratifica-se que foi correta a apuração da base de cálculo ao incluir valor constante da negociação de venda, mas ainda não pago em respeito ao regime de competência.

O preço de aquisição da NPAP Alimentos S.A. acordado no Instrumento Particular de Compra e Venda no valor de R\$ 69.922.000,00, dividido em uma parcela livre (R\$ 48.922.000,00) e outra retida (R\$ 21.000.000,00).

Essa parcela foi retida como uma forma caução para garantir o pagamento de contingências em discussão judicial ou administrativa. Esses valores, ainda que retidos, já pertencem de direito aos alienantes, tanto que na cláusula 5.3 do contrato consta autorização dos vendedores para que a compradora compense, a qualquer momento e de qualquer modo que se faça necessário, a parcela retida com o pagamento de obrigações de indenização, multas ou despesas de responsabilidade dos vendedores (fl.75).

Portanto, a autoridade fiscal efetuou o cálculo corretamente ao incluir a parcela retida na base de cálculo dos tributos.

6. Do Confisco

Alega a Recorrente que o lançamento tem efeito confiscatório, o que impõe seu cancelamento sob pena de afronta à Carta Magna Federal.

Acerca do tema, ratifico a decisão de piso que se pronunciou nos seguintes termos:

28. Não existe um patamar pré-definido que permita dizer se um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, eventualmente, ao órgão judicial competente, no controle de constitucionalidade. Ou seja, essa vedação constitucional não se dirige ao aplicador da lei.

29. A autoridade lançadora não deve nem pode fazer juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento tributário. Este é rigidamente regrado pela lei, ou, no dizer do art.3º do CTN, é atividade administrativa plenamente vinculada, donde a alegação de ofensa ao princípio da vedação ao confisco não pode ser oponível às autoridades administrativas, dado que estas se encontram plenamente vinculadas aos ditames legais (art. 116, inciso III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990), mormente quando do exercício do controle da legalidade do lançamento (art. 142 do CTN).

O lançamento tomou por base as alíquotas dos tributos, bem como os percentuais de multa, previstos em lei. Não cabe à autoridade julgadora se manifestar acerca da inconstitucionalidade destas lei. Nesse sentido a Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Neste ponto, voto por negar provimento ao recurso.

7. Da Exigência de Juros sobre Multa

O contribuinte questiona a ilegalidade da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

Processo nº 10480.725005/2016-12
Acórdão n.º **1301-003.728**

S1-C3T1
Fl. 696

Esta matéria restou pacificada no âmbito do CARF que editou Súmula Vinculante nº 108, publicada no Diário Oficial da União em 11/09/2018, com a seguinte redação:

Súmula CARF nº 108: *Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*

Logo, voto por manter a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, não acolher as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO para manter o lançamento em sua integralidade.

(Assinado digitalmente)
Giovana Pereira de Paiva Leite