



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

**Processo n°** 10600.720011/2015-99  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.041 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de agosto de 2017  
**Matéria** IRPJ - GANHO DE CAPITAL  
**Recorrente** CMP - FERRO MINERAÇÃO EMPREENDIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2010

IRPJ. GANHO DE CAPITAL. ATIVO PERMANENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.

A alienação de direito minerário registrado junto ao Departamento Nacional de Produção Mineral - DNPM é receita não operacional. A classificação contábil de um bem como ativo imobilizado tem que ser analisada de acordo com a sua destinação prevista no momento da sua aquisição, e não no momento da sua venda.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

O crédito tributário não pago integralmente no vencimento é acrescido de juros de mora, qualquer que seja o motivo determinante. Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício também se submete à incidência dos juros nas situações de inadimplência.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO FRAUDULENTA.

Comprovado que os atos praticados pela recorrente foram simulatórios e intencionalmente perpetrados com intuito de imiscuir fato gerador de tributo, correta a imputação da multa qualificada nos termos do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, III, DO CTN.

Se a operação de alienação do ativo minerário foi caracterizada como fraudulenta e se os sócios praticaram e firmaram todos os atos inerentes à referida venda, correta a atribuição da responsabilidade solidária aos sócios Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues, com base no art. 135, III, do CTN.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

As coobrigados Suzana Rodrigues de Mello e Izabela Rodrigues não se configuram como solidariamente obrigadas, especialmente no caso fático em que não mais existe o *affectio societatis* e há comprovação nos autos que a manutenção da sociedade até o momento se dá em razão de briga judicial com os demais sócios. Por sua vez, não há nenhum ato administrativo que justifique a responsabilidade solidária da Companhia de Minas da Passagem. O simples fato de figurar como sócio não pode ser considerado como interesse comum para fins de responsabilização solidária as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, quanto ao mérito da autuação. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, mantendo a qualificação da multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva. Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso dos coobrigados Suzana Rodrigues de Mello, Izabela Rodrigues e Companhia Minas de Passagem, para excluí-los da responsabilidade solidária sobre as infrações; e, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso dos coobrigados Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues, para manter sua responsabilidade solidária em relação à exigência fiscal. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva, que votaram por exonerar todos os apontados como coobrigados. Por fim, por maioria de votos, negar provimento ao recurso no que diz respeito aos juros sobre a multa de ofício. Vencido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva. Designado o Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Porto Alegre (RS), que manteve o crédito tributário decorrente do auto de infração lavrado em decorrência de supostas infrações à legislação tributária, pela não apuração corretamente do lucro presumido, por meio dos quais são exigidos da Recorrente, o Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, além de multa qualificada, acrescido de juros de mora, consolidado no valor de **R\$ 141.104.570,52** - conforme descrição na tabela abaixo:

<b>TRIBUTO:</b>	<b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO:</b>
IRPJ	R\$ 105.025.799,71
CSLL	R\$ 36.078.770,81

2. Ao compulsar dos autos, nota-se que o TVF - Termo de Verificação Fiscal, às fls. 22/51, informa que o procedimento fiscal junto ao sujeito passivo acima identificado, constatou-se a infração da empresa quanto ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, especificamente quanto à apuração incorreta da base de cálculo do lucro presumido e não inclusão de ganho de capital.

3. De acordo com a Fiscalização, a CMP sempre teve como objeto social a atividade de mineração em geral. Possuía como seu principal Ativo um direito minerário. Conforme documentos apresentados e do informado também na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ Lucro Presumido, a CMP não apurou corretamente o lucro presumido no ano de 2010.

4. Nesse ano, os ganhos obtidos no valor de R\$ 164.606.100,00 com a venda dos direitos minerários para a Vale S/A, levada a efeito por meio de negócio jurídico formalizado entre 20/10/2006 e 09/04/2010, foram declarados como receitas da atividade, aplicando a alíquota de 8%, ao invés de considerar como ganho de capital.

5. O direito minerário em questão corresponde à “concessão de lavra” de minério de ferro em área situada no município de Mariana (MG), registrada no Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM) sob nº 4.312/60.

6. Para a fiscalização, o direito minerário, antigamente classificado como ativo permanente, passou a ser classificado como um ativo não-circulante. Desta feita, afirma que: *“As circunstâncias comprovam que apenas depois de acertados todos os termos de negociação, e antevendo a carga tributária incidente na operação, arquitetou-se a figura da*

*alteração contratual com a inclusão do novo objeto social, a fim de transformar o ganho de capital numa mera receita das atividades, reduzindo de forma ilegal a base de cálculo dos tributos devidos” (Fls.36).*

7. Destaca a existência da “ação de dissolução de sociedade” (fls. 243/252) ajuizada pelos sócios SUZANA e IZABELA no ano de 1989, através da qual as partes litigantes assumiram uma série de obrigações de fazer conjuntas e regularam inúmeros interesses de suas posições de acionistas de sociedade anônima, com o fito de liquidar a Companhia Minas de Passagem e partilhar o acervo social líquido, em face do esvaziamento do *affectio societatis*. Tanto assim que pactuaram, inclusive, dois Acordos de Acionistas (parte integrante do TAT — Termo de Acordo e Transação) para regulamentar as relações duradouras que se seguiriam à transação, que foi homologada judicialmente.

8. Diz ainda que *“ainda em face da disputa judicial inaugurada com a ação de dissolução de 1989, e temerosas de os valores relativos à transação não fossem devidamente rateados entre os sócios em obediência ao TAT firmado anteriormente, as sócias SUZANA e IZABELA ajuizaram ação cautelar (nº 400.10.002614-7, fls. 4946/4961), demandando que os valores transferidos pela VALE fossem depositados judicialmente. O pedido foi acatado e o depósito judicial do valor residual da negociação foi levado à conta judicial em 07/10/2010, conforme certifica o extrato de fl. 4962.”*

9. Em 08/07/2010, após a celebração do contrato de compra e venda, o valor devido pela VALE à CMP foi depositado judicialmente em face de decisão proferida pelo Juiz da 1ª Vara Cível da Comarca de Mariana/MG, em ação cautelar proposta por SUZANA RODRIGUES DE MELO e IZABELA RODRIGUES, em face de CMP, COMPANHIA MINAS DA PASSAGEM, WALTER RODRIGUES FILHO e ROBERTO RODRIGUES.

10. Consta dos autos às fls. 2.537, que em 2012 houve celebração de acordo entre os quatro sócios, WALTER RODRIGUES FILHO, ROBERTO RODRIGUES, IZABELA RODRIGUES e SUZANA RODRIGUES DE MELLO, para por fim ao litígio judicial instaurado, com fito definitivo de levantamento dos valores em benefício dos sócios – na desincorporação para fins de redução de capital social - (distribuição de lucros).

11. A homologação judicial do referido acordo, consta aos autos às fls. 2.548, com a seguinte manifestação: *“(…) Todavia, no que tange ao título jurídico conferido ao dinheiro até então depositado, qual seja, "distribuição de lucros ", deixo de me manifestar, tendo em vista que não tenho elementos para auferir a veracidade dó assertiva firmada pelas partes, razão pela qual, inclusive, determino a expedição de ofício à Delegacia da Receita Federal, na pessoa do Senhor Delegado em Belo Horizonte, para ciência do ocorrido.”*

12. Entendeu a fiscalização, que a recorrente teria praticado atos tendentes a dissimular a real natureza jurídica da alienação, de maneira a elidir a incidência da tributação com base no ganho de capital, ressaltando que:

*(...) A CMP, uma empresa inativa na atividade de mineração, possuindo como ativo mais valioso o direito minerário DNPM 4.312/60, após ter a certeza da venda deste ativo, altera (sob orientação) o objeto social da empresa, e oferece à tributação, na forma do lucro presumido, os valores auferidos com a alienação dos direitos minerários como receita de venda da atividade. (...) A empresa está com atividades paralisadas, sem recursos, com disputa judicial entre os sócios da holding controladora, com parte dos recursos bloqueados judicialmente e sem ativos. A ausência da jazida mineral para uma empresa*

*que explora esta atividade inviabiliza a sua existência. Portanto, a retirada do valor de venda da mina, único ativo da empresa, distribuindo o valor integral diretamente aos sócios da holding, como se lucros fossem, são indícios de esvaziamento intencional do patrimônio em detrimento da satisfação dos credores, entre eles o Fisco Federal – Fls.41 – TVF. – [grifo nosso].*

13. Como consequência da dissimulação, a fiscalização tipificou a hipótese normativa de sonegação, com aplicação da multa qualificada de que trata o art. 44, inciso I, e §1º da Lei nº 9.430/1996. Aduz ainda, que houve a dissolução irregular da empresa, na medida em que não houve comunicação prévia ao Fisco da venda do direito minerário com a consequente paralização das atividades, eis que a recorrente encontra-se sem nenhum bem, na situação de pré-insolvência.

14. Da constatação de dissolução irregular da sociedade, a Fiscalização evoca a aplicação da Súmula 435 do STJ no presente caso, em que preceitua: *"Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente"* – [grifo nosso].

15. Portanto, justifica que diante da impossibilidade da Pessoa Jurídica adimplir com o crédito tributário, faz-se necessário o redirecionamento da cobrança dos débitos da empresa para os sócios com fundamento na Súmula anteriormente descrita.

16. Conforme fiscalização, *in casu*, estariam presentes as condições previstas no art. 135, III, do CTN para fins de responsabilização solidária dos sócios administradores WALTER RODRIGUES FILHO e ROBERTO RODRIGUES, e do art. 124, I, do CTN para responsabilização dos sócios - WALTER, ROBERTO, SUZANA RODRIGUES DE MELLO e IZABELA RODRIGUES e da sociedade holding CIA MINAS DA PASSAGEM, pois há solidariedade tributária passiva quando a situação que se constitui como fato gerador do tributo proporciona ganhos ou vantagens para aqueles que realizaram o fato. Acrescentando que:

*"(...) Além da Holding, todos os irmãos Rodrigues, Senhores Walter e Roberto, e Senhoras Suzana e Izabela possuem interesse jurídico comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos, sendo beneficiários de valores extraídos da fiscalizada e posteriormente distribuídos como lucros para estas pessoas. Ou seja, o ganho gerado na operação repercutiu diretamente no patrimônio de seus sócios. Os ilícitos foram praticados no interesse da empresa e de seus sócios. Todos estavam cientes e foram partícipes da operação engendrada. Todos inclusive assinaram o Contrato com a Vale da opção de compra do direito minerário." - (Fls.45).*

17. Nessa linha, assevera a fiscalização, que restou comprovado conforme documentação carreada aos autos, a ocorrência da conduta ilícita intencional por parte da sociedade, nas pessoas de seus sócios/acionistas e diretores, Srs. Walter e Roberto, pela simulação de se eximir do pagamento de tributos, configurando-se como infração de Lei prevista no CTN, art. 135, III. Afirmo ainda: *"Nos casos de fraude, simulação e prática de outros*

*atos ilícitos, como é o caso do presente Auto de Infração, os mandatários, diretores ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias e penalidades.” – (Fls.47).*

18. **Cientificado da autuação** em 10/04/2015 (fls. 4.870), o interessado - CMP FERRO MINERACAO E EMPREENDIMENTOS LTDA apresentou a **1ª impugnação** em 04/05/2015 (fls. 5.056/5.085). **Cientificada da autuação** em 10/04/2015 (fls. 4.875), a primeira sócia solidária, Suzana Rodrigues de Melo apresentou a **2ª impugnação** em 12/05/2015 (fls.4.884/4.912). **Cientificada da autuação** em 09/04/2015 (fls. 4.874), a segunda sócia solidária, Isabela Rodrigues apresentou a **3ª impugnação** em 11/05/2015 (fls. 4.992/5.013). **Cientificados da autuação** em 10/04/2015 (fls. 4.872/4.876/4.878) o terceiro e o quarto sócios/solidários, Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues, juntamente com a Holding COMPANHIA MINAS DA PASSAGEM, apresentaram a **4ª impugnação** em 04/05/2015 (fls. 5.255/5.298).

19. As alegações apresentadas respectivamente, em síntese, foram as seguintes:

**1ª Impugnação - CMP FERRO MINERACAO E EMPREENDIMENTOS LTDA - (fls. 5.056/5.085):**

a. Esclarece que a Fiscalização equivocou-se ao afirmar que as atividades da CMP Ferro estão paralisadas eis que jamais tinham sido iniciadas, ressaltando que a CMP Ferro jamais realizou atividade de exploração mineral. Informa que a alteração do objeto social da pessoa jurídica ocorreu após a modificação da destinação inicial do direito alienado, refletida na contabilidade, que deixou de ser a sua exploração para passar a ser a sua alienação;

b. Que no caso dos autos, a ordem que determinou a indisponibilidade do valor por meio de depósito em conta à disposição do Juízo, retirou da Impugnante a disponibilidade da renda, seja ela jurídica ou econômica, o que fulmina o auto de infração, independentemente da natureza da receita (operacional ou ganho de capital);

c. Explica que o resultado contábil de um determinado ativo é o ponto de partida para a incidência do imposto de renda, e que com isso, se a Impugnante não exercia qualquer tipo de atividade, não se pode dizer que ao bem objeto da autuação tenha sido atribuído alguma destinação, pois não houve. Destinação pressupõe atividade empresarial, que no caso dos autos ocorreu quando três requisitos cumulativos foram preenchidos: (i) foi atribuído valor ao direito minerário em negociação realizada em condições equitativas e de mercado, (ii) foram iniciadas negociações para a alienação, (iii) a sociedade deliberou a venda;

d. Aduz que deu destinação a um bem incorpóreo que jamais havia sido explorado, por isso promoveu a reclassificação contábil do bem, justamente em virtude da mudança na realidade econômica com respaldo nas normas de contabilidade brasileiras;

e. Afirma que o ganho de capital somente será tributado se verificada a existência de um acréscimo patrimonial adquirido, realizado e disponível, requisitos que decorrem diretamente do conceito de renda presente no texto da Constituição, e inclusive, confirmando pelo posicionamento do STF.

f. Que no caso dos autos, o rendimento em questão não estava disponível para o seu titular no 3º trimestre do ano-calendário 2010, uma vez que os recursos se encontravam depositados em Juízo, sem qualquer expectativa de levantamento por parte da Impugnante. Por esse motivo, argumenta que o valor não foi depositado pela Impugnante, mas diretamente pela compradora (Vale S/A), o que apenas reforça o fato de jamais ter a disponibilidade do montante acordado.

g. Reafirma que a tributação não pode ocorrer antes que o processo de obtenção do rendimento tenha sido concluído, eliminando, assim, qualquer incerteza quanto à efetiva existência do ganho. Houve a inexistência de renda apta a ser tributada no caso dos autos uma vez que o produto da venda do direito minerário em questão foi depositado diretamente em juízo, fazendo com o que o ganho apurado não tivesse sido realizado financeiramente e não estivesse disponível para o seu titular no momento do fato gerador. Concluindo que ausente a realização financeira, o ganho não pode ser tributado, ficando diferido para o momento em que o sujeito passivo demonstre efetiva capacidade econômica ou contributiva;

h. Alega a inexistência de ocorrência de fraude/sonegação que justifique a aplicação da multa qualificada ao patamar de 150%, na medida em que a alienação do direito minerário em nada foi omitida e/ou simulada, pois os atos praticados foram em momento anterior à ocorrência do fato gerador ora discutido, bem como foram devidamente refletidos com a celebração de contratos perfeitamente válidos, com a devida averbação de documentos societários perante à Jucemg — documentação esta, inclusive, fornecida à RFB em sede de fiscalização. Diz que faltou a fiscalização apontar as provas concretas nas condutas da Impugnante de forma a satisfatoriamente expor as ilicitudes que justificariam a aplicação da multa qualificada. Afirma que não houve prova nos autos capaz de demonstrar a ocorrência de ato doloso e fraudulento, mencionando a Súmula de nº 14 do CARF, in verbis:

*"Súmula 14. A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a QUALIFICAÇÃO da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo".*

i. Ademais, ressalta que ainda que ultrapassados os fundamentos já discorrido para se manter a exigibilidade do tributo, deve ser anulada a multa qualificada de 150%, reduzindo-se para a multa de ofício comum de 75%, eis que somente se pode impor multa qualificada quando há no lançamento tributário indicação individualizada e específica sobre a conduta fraudulenta do contribuinte. Reitera também, que “a multa qualificada de 150%, prevista pelo parágrafo 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996, não se aplica nas situações em que o contribuinte, às claras e sem tentar ocultar a ocorrência do fato gerador ou de algum de seus elementos, praticar atos ou negócios que, embora lícitos, tenham seus efeitos tributários desconsiderados pelo Fisco.”;

j. Requereu ao final, o cancelamento do auto de infração lavrado tendo em vista a licitude da operação realizada. O afastamento da tributação do IRPJ e da CSLL diante da ausência de disponibilidade de renda. O cancelamento da multa qualificada de 150%. E a dedução da apuração de eventual tributo na data da efetiva ocorrência do fato gerador praticado pela recorrente.

**2ª Impugnação - Sócia - SUZANA RODRIGUES DE MELO -**  
(fls.4.884/4.912):

a. Reitera que ajuizou conjuntamente com a sua irmã - Isabela Rodrigues, há 20 (vinte) anos atrás a ação de dissolução e sociedade em face de seus irmãos – (Walter e Roberto Rodrigues), firmando Termo de Acordo de Transação (TAT). Com isso, formou-se dois grupos antagônicos: o da Impugnante e sua irmã Izabela, e o dos irmãos Walter e Roberto, com alternância ou rotatividade do controle acionário. Afirma que: “No decorrer de longos anos, a Impugnante e sua irmã Suzana se viram às voltas com novas disputas judiciais, dessa vez para que o TAT firmado entre eles fosse observado. Não obstante as diversas decisões obtidas no sentido de determinar que os irmãos Walter e Roberto deveriam observar o disposto no TAT, este foi solenemente ignorado por eles, e a Impugnante e sua irmã ficaram completamente alijadas da gestão das empresas e dos rumos por elas tomados.”;

b. Afirma que diferentemente do alegado no Relatório Fiscal, não houve a celebração de um acordo entre os irmãos para que cada um recebesse seu quinhão como se dividendos fossem. Pelo contrário. A Impugnante só teve acesso à sua parcela em virtude de ajuizamento de ação;

c. Diz que o fato de ser sócio de uma empresa, ou uma relação de grupo econômico ou mesmo a realização de negócios jurídicos, simplesmente, não é hábil para impor solidariedade tributária, pois o dispositivo aludido não tem a extensão e alcance pretendidos pelos agentes fiscais, pois de acordo com o inciso I do art. 124 do CTN, a solidariedade entre os devedores é definida pelo interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário;

d. Informa no caso presente, que não participou absolutamente de nenhum momento da situação ensejadora do fato gerador da obrigação tributária. Pelo contrário, foi a todo o momento, alijada da gestão da empresa autuada. Foi beneficiada, sim, com o recebimento de dividendos decorrentes da operação. Porém isso, por si só, não é suficiente para imputar-lhe a solidariedade tributária pretendida. Colaciona para tanto às fls. 4.896, alguns julgados do CARF no sentido de que somente é possível sustentar a responsabilidade solidária por interesse comum nos lançamentos fiscais se a autoridade fiscal demonstrar que os sujeitos passivos praticaram conjuntamente o fato gerador ou desfrutaram de seus resultados em caso de fraude, sendo esta fraude praticada pela pessoa apontada como solidária. O que não ocorreu no presente caso, segundo entendimento da recorrente;

e. Alega inoccorrência de simulação, pois nenhuma operação foi escamoteada ou omitida e que todos os contratos foram registrados na JUCEMG, o que deve ser interpretado como inequívoca presunção de boa-fé que não foi

ilidida pela Autoridade Autuante. Sustentando ser: “incabível a descaracterização da venda do direito minerário como receita da atividade da empresa, porquanto é fato que, a partir do momento em que a autuada passou a ter como objeto social essa atividade, muito mais próxima de sua realidade do que a própria produção de minério, que constava em seu estatuto social como sendo o seu principal objeto e razão de ser, haja vista que há trinta anos a sua produção simplesmente inexistiu, e porque as empresas do grupo familiar possuem outros direitos minerários passíveis de comercialização. A alteração de seu objeto social trouxe à autuada uma economia tributária, de fato, o que não é defeso ocorrer. Não se pode afirmar que a autuada incorreu em sonegação, fraude ou conluio. O negócio jurídico havido estava em plena conformidade com a legislação em vigor.” - (fls.4904);

f. Aduz acerca da inaplicabilidade da multa majorada em 150%, pois não houve a apresentação de elemento inexato ou omissão de operação de qualquer natureza. Bem ao contrário, conforme demonstrado, todos os elementos apresentados foram verdadeiros e utilizados pela própria fiscalização em seus valores exatos para a lavratura dos autos de infração, acrescentando ainda, que no Relatório Fiscal consta que todas as informações nas quais se fundamentaram os lançamentos foram obtidas diretamente do contador e da advogada da empresa autuada;

g. Requereu o provimento da impugnação para declarar à nulidade dos lançamentos fiscais relativos à exigência de IRPJ e da CSLL com relação à responsabilidade solidária imputada. Requereu ainda, que fosse declarada a ausência de dolo praticado pela recorrente como fundamento de majoração da multa aplicada.

### **3ª Impugnação – Sócia – ISABELA RODRIGUES – (fls. 4.992/5.013):**

a. Alega preliminarmente, a ilegitimidade passiva diante da impossibilidade do sócio ser responsabilizado por débitos contraídos pela PJ. Informa que a recorrente não assumiu qualquer cargo de direção na empresa CMP – Ferro Mineração Empreendimentos Ltda., e é importante salientar a sua notória condição de sócia minoritária no grupo. Esclarece também, que a autoridade fiscal jamais apontou qualquer ato em afronta à lei ou aos estatutos das companhias em causa que tenha sido praticado pela recorrente;

b. Aduz que a inclusão, desde o ano de 2009 (com efetivo protocolo na Junta Comercial em 10/02/2010), da atividade de venda de direito minerário no objeto social da CMP, não configura como fator impeditivo à aplicação do percentual de presunção sobre a receita dessa alienação. “De modo que, formado o estoque de direito minerário para venda, a pessoa jurídica que explore atividade minerária, optante pelo lucro presumido, deverá considerar como receita bruta o montante recebido pelos bens vendidos, cuja base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL, em cada mês, será determinada mediante a aplicação, respectivamente, do percentual de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento) sobre essa receita bruta auferida”;

c. Reforça que a fiscalização, em momento algum, “concluiu pela imprestabilidade/falsidade dos documentos contábeis da Empresa autuada ou que seu comportamento e procedimento adotados excederam o dolo próprio da alegada exclusão de montantes da Base de IRPJ e da CSLL”. Defende, pois, “a insubsistência da multa de 150%”;

d. Informa que no caso de imposição das multas de ofício e isoladas (artigo 44 da Lei n. 9.430/96) o legislador não previu a possibilidade de incidência de juros moratórios sobre essa penalidade pecuniária. Acrescenta ainda: “Se o legislador optou por não inserir a incidência dos juros de mora sobre o crédito da multa de ofício, é evidente a ausência de autorização legal para que o d. Auditor Fiscal tenha incluído essa cifra no lançamento ora impugnado.” – (fls.5.011);

e. Requereu o acolhimento da preliminar de ilegitimidade passiva. E no mérito, a insubsistência lançamentos presentes no auto de infração que imputam a obrigação de recolher o IRPJ e CSSL, bem como da aplicação da multa de 150%.

**4ª Impugnação** – Sócios - WALTER RODRIGUES / ROBERTO RODRIGUES E A Holding COMPANHIA MINAS DA PASSAGEM - (fls. 5.255/5.298). A impugnação apresentada traz em seu bojo o mesmo conteúdo daquela apresentada pela CMP FERRO às (fls. 5.056/5.085), acrescentando apenas dois seguintes argumentos, que ora são transcritos:

a. Impossibilidade de responsabilização solidária dos sócios: “Como bem se depreende do próprio TVF, a alienação do direito minerário se deu com a plena anuência de todos os sócios da CMP Ferro. Desta forma, não há que se falar em excesso de poderes, muito menos de conduta dolosa por parte dos administradores, uma vez que não praticaram atos em nome da sociedade para a satisfação dos seus próprios interesses. Tampouco há que se falar em solidariedade decorrente de infração à lei. Como extensivamente demonstrado ao longo da presente impugnação, fato é que a opção realizada pela CMP Ferro, ainda que venha a ser desconsiderada para fins de tributação, encontra-se em estrita consonância com as prescrições da legislação civil.” Acrescenta: “que restou inexistente qualquer comprovação de abuso de poderes ou ilicitude que atraíssem a aplicação da responsabilidade solidária do art. 135, III, do CTN, motivo pelo qual devem os administradores responsabilizados serem excluídos do polo passivo da presente lide.” – fls.5.293;

b. A inocorrência de dissolução irregular da sociedade, na medida em que, a mera ausência de atividade operacional à CMP Ferro não pode levar à conclusão de que ela foi dissolvida regularmente, eis que não preenchidos os requisitos do desvio de finalidade ou confusão patrimonial entre os sócios e a sociedade. Reitera que a empresa respondeu a notificações, foi formalmente intimada da autuação e constituiu prepostos, razão pela qual, embora inativa operacionalmente, não se encontra dissolvida.

c. Requereu ao final, o cancelamento do auto de infração lavrado tendo em vista a licitude da operação realizada. O afastamento da tributação do IRPJ e

da CSLL diante da ausência de disponibilidade de renda. Requereram ainda, que os valores pagos na data do fato gerador sejam deduzidos na apuração de eventual tributo remanescente após o julgamento da impugnação.

20. O Acórdão ora Recorrido (10-55.576- 1ª Turma da DRJ/POA) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. SIMULAÇÃO.

A análise dos elementos de prova carreados aos autos pela fiscalização permite concluir que a contribuinte atuou de maneira a dissimular a efetiva natureza jurídica da receita apurada com a alienação de direito minerário registrado junto ao Departamento Nacional de Produção Mineral - DNPM. Ao invés de declarar à Fazenda Pública a receita não operacional decorrente da cessão do direito em tela, a contribuinte procurou aparentar que o negócio jurídico decorreria do exercício de atividade presente em seu objeto social, fazendo incidir, indevidamente, o coeficiente de presunção de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) para fins de apuração do lucro presumido. Correto, portanto, o procedimento fiscal que, ao desvelar os fatos dissimulados, tomou os efeitos reais gerados pela referida alienação, exigindo os tributos que restaram sonegados à Fazenda Pública.

MULTA QUALIFICADA. A perpetração de atos simulados com o intuito de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador de tributos devidos, bem como de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal, justifica a imposição da multa de ofício qualificada.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, devendo responder solidariamente com o contribuinte pelo crédito tributário lançado.

De outro lado, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

JUROS DE MORA.

A incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício é questão alheia ao litígio, que não merece ser conhecida, já que tais acréscimos não foram objeto dos lançamentos.

ARROLAMENTO DE BENS.

O pedido de revisão do procedimento de arrolamento efetivado pela autoridade lançadora não se insere no âmbito de competência das Delegacias de Julgamento.

Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido.

21. Isto porque, segundo entendimento do Acórdão recorrido, para afastar a hipótese de tributação adotada pela autoridade fazendária, a interessada teria de demonstrar que, em 20/10/2006 – momento que ela própria admite ter ocorrido a “verdadeira destinação, jurídica e econômica, do direito minerário em questão” – a CMP FERRO efetivamente exercia a atividade de “compra, venda e o arrendamento de direito minerário de qualquer natureza”, o que em momento algum é sequer intentado por qualquer das impugnantes.

22. De acordo com a decisão recorrida, as próprias partes da ação de dissolução total de sociedade reconheceram a efetiva ocorrência do fato gerador dos tributos derivados do contrato de cessão de direitos, tanto que ingressaram com pedido para que uma parcela dos valores depositados em juízo fosse direcionada para a quitação de débitos tributários derivados da alienação. Fundamenta ainda, *“ao contrário do que alega a impugnante a medida cautelar ajuizada não teve por escopo discutir a titularidade da renda, que foi transferida em caráter definitivo e incontroverso do patrimônio da VALE para o patrimônio da CMP FERRO em 2010. As partes provocaram o poder judiciário – isso sim – tão-somente para preservar o direito de ver o patrimônio da CMP FERRO rateado entre os sócios da Holding - CIA MINAS DA PASSAGEM.”*

23. A DRJ entendeu que pela documentação acostada aos autos – *“em particular as cópias extraídas dos autos do processo judicial relativo à ação de dissolução interposta pelas irmãs SUZANA e IZABELA – não deixa dúvidas de que o verdadeiro objetivo dessas sócias era o de dar seguimento à ação de dissolução de sociedade e de garantir a repartição dos recursos obtidos com a alienação do milionário direito minerário registrado sob nº 4.312/60 entre as pessoas físicas dos acionistas da CIA MINAS DA PASSAGEM, holding da CMP FERRO. Pretensão essa que, vale destacar, foi devidamente atendida no curso da lide”*.

24. Quanto à responsabilização dos sócios, entendeu a turma julgadora que em que pese a divergência doutrinária pertinente à matéria, o entendimento foi firmado e alinhado com aquele adotado pela fiscalização, no sentido de que o conceito jurídico de “interesse comum” decorre da existência de proveito econômico por parte do sujeito indicado como responsável, em relação às situações que constituem os fatos geradores das obrigações principais. Nessa linha, aduz que a responsabilização dos sócios- WALTER, ROBERTO, SUZANA RODRIGUES DE MELLO e IZABELA RODRIGUES e da sociedade holding CIA MINAS DA PASSAGEM, realizada com suporte no art. 124, I, do CTN encontra respaldo no interesse comum desses agentes na situação que constitui o fato gerador dos tributos devidos. Já a responsabilização direta dos sócios - WALTER E ROBERTO, justifica-se plenamente em face do envolvimento pessoal desses agentes no cometimento dos atos simulados que configuram o tipo legal de “infração à lei”, previsto no caput do referido artigo 135 do CTN.

25. Tendo sido intimado do referido Acórdão em 14/10/2015 (fls. 5.650), o Recorrente por não poder arcar com a exigência fiscal, apresenta o **1º Recurso Voluntário** em 09/11/2015 (fls. 5.661/5.694). Intimada do referido Acórdão em 09/10/2015 (fls. 5.652), a primeira sócia, Suzana Rodrigues de Melo apresenta o **2º Recurso Voluntário** em 11/11/2015 (fls.5.774/5.817). Intimada do referido Acórdão em 08/10/2015 (fls.5.648), a segunda sócia solidária, Isabela Rodrigues apresenta o **3º Recurso Voluntário** em 10/10/2015 (fls.5.749/5.771). Intimados do referido Acórdão em 09/10/2015 - (fls.5.654/5.656/5.658) o terceiro e o quarto sócios/solidários, Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues, juntamente

com a Holding COMPANHIA MINAS DA PASSAGEM, apresentam o **4ª Recurso Voluntário** em 03/11/2015 (fls. 5.698/5.744).

26. As alegações apresentadas respectivamente, em síntese, foram as seguintes:

**1ª Recurso Voluntário - CMP FERRO MINERACAO E EMPREENDIMENTOS LTDA -** (fls. 5.661/5.694):

O presente Recurso Voluntário interposto reiterou todas as razões expendidas em sede de impugnação às fls. 5.056/5.085.

**2ª Recurso Voluntário - Sócia - SUZANA RODRIGUES -** (fls.5.774/5.817):

O recurso apresentado traz em seu bojo praticamente o mesmo conteúdo daquela apresentada na impugnação às (fls.4.884/4.912), acrescendo apenas os seguintes argumentos, que ora são transcritos:

a. “A representação dessas sociedades está sendo realizada sem a observância da representação prevista nos Estatutos Sociais da Companhia Minas da Passagem, agravando o rol de ilícitos que vem sendo perpetrados em prejuízo das sócias Suzana e Izabela, bem como lesivo ao patrimônio do Grupo CMP. Ou seja, a arguições realizadas pela CMP Ferro neste procedimento não refletem a vontade de seus sócios, eis que não há participação das classes "S" e "I" na eleição dos que hoje dizem representar a CMP Ferro. Pode estar havendo, neste momento, inclusive crime dos irmãos Walter e Roberto em face da fiscalização, bastando que este órgão fiscal diligencie acerca das representações apresentadas por Walter e Roberto. Aliás, é de se questionar a validade da própria defesa da CMP, haja vista que realizada por advogados que tiveram poderes de representação outorgados por quem não é de direito fazê-lo, porquanto, como já expresso, a CMP não vem sendo representada nos moldes determinados em seu estatuto.” (fls. 5.783);

b. Informa que no caso presente, “restou claramente comprovado que a Recorrente precisava lançar mão de medidas judiciais até mesmo para entrar no estabelecimento da empresa, sendo histórica e sucessivamente alijada de qualquer processo decisório atinente aos seus interesses. Não tinha acesso a documentos contábeis e fiscais, e muito menos poder decisório para realizar qualquer planejamento tributário em nome da empresa com a intenção de lesar o Fisco, ou deixar de pagar ao Fisco o tributo correto.” (fls. 5.795);

c. Aduz que o “fato jurídico suficiente à constituição da solidariedade não pode ser o mero interesse de fato, mas sim o interesse jurídico que surge a partir de direitos e deveres comuns entre pessoas numa mesma relação jurídica privada que constitui o fato gerador. Para isso, é indispensável o órgão aplicador comprovar o interesse comum na relação jurídica subjacente que serve como suporte para o surgimento do fato gerador do tributo. (...) Aceitar que o "interesse comum" refere-se ao interesse na ocorrência dos

"fatos econômicos", especialmente nos casos como o presente, de tributação por sobre empresa e seus sócios, seria admitir a hipótese de uma imediata possibilidade de execução fiscal por sobre ambos os contribuintes — empresa e sócios" (fls.5.798);

d. Requereu o provimento da impugnação para declarar à nulidade dos lançamentos fiscais letivos a exigência de IRPJ e da CSLL com relação à responsabilidade solidária imputada. Requereu ainda, que fosse declarada a ausência de dolo praticado pela recorrente como fundamento de majoração da multa aplicada.

**3ª Recurso Voluntário** – Sócia – ISABELA RODRIGUES - (fls.5.749/5.771). O recurso apresentado traz em seu bojo praticamente o mesmo conteúdo daquela apresentada na impugnação às (fls. 4.992/5.013), acrescendo apenas os seguintes argumentos, que ora são transcritos:

a. Informa que “o simples fato de a Recorrente pertencer a um grupo de sociedades não pode, por si só, levar a uma tributação solidária das empresas. A atribuição de responsabilidade tributária solidária a uma sociedade por fatos geradores praticados por uma empresa controlada do grupo é excepcional e regulada restritivamente na lei tributária. (...) A Recorrente jamais deteve qualquer cargo de direção na empresa CMP Ferro Mineração Empreendimentos Ltda., e é importante salientar a sua notória condição de sócia minoritária no grupo em consideração.” (fls. 5.756);

b. Acrescentando o tópico – “DO TRATAMENTO JURÍDICO DA OPÇÃO OUTORGADA À VALE”: para reforçar a licitude do planejamento tributário realizado pela CMP FERRO, aduz que: “ Se não exercida a opção de compra pela Vale, não se teria qualquer valor tributável. Portanto, a classificação contábil do bem na data do exercício da opção é a adequada para correta tributação da venda realizada pela CMP Ferro.” (fls. 5.765);

c. Requereu o acolhimento da preliminar de ilegitimidade passiva. E no mérito, a insubsistência lançamentos presentes no auto de infração que imputam a obrigação de recolher o IRPJ e CSSL, bem como da aplicação da multa de 150%.

**4ª Recurso Voluntário** - Sócios - WALTER RODRIGUES / ROBERTO RODRIGUES e a Holding COMPANHIA MINAS DA PASSAGEM - (fls. 5.698/5.744). O presente Recurso Voluntário interposto reiterou todas as razões expendidas em sede de impugnação às fls. 5.255/5.298.

27. Instada a se manifestar (fls. 5.856), a Fazenda Nacional apresentou **contrarrazões ao Recurso Voluntário** interposto (fls. 5.857/5.870), aduzindo em síntese que:

a. O valor auferido com a alienação do direito minerário deve ser tributado como ganho de capital, na medida em que é fato incontroverso que a CMP jamais realizou a atividade de compra e venda de bens, tratando-se, portanto, a reclassificação contábil e a mudança no objeto social de atos sem nenhuma base fática. A alteração no objeto social da CMP não decorre de um efetivo exercício da atividade de venda de bens;

b. Alega que incidência do IRPJ dá-se no presente caso pelo regime de competência, e a disponibilidade jurídica está perfeitamente configurada, tanto que o próprio contribuinte declarou ter auferido a quantia na sua DIPJ para o ano de 2010, acrescentando: “Que o próprio Judiciário confirmou que o depósito do valor pago pela VALE não aconteceu apenas para resguardar eventuais direitos, que poderiam não ser confirmados ao final da ação judicial. Portanto, entende-se que apesar de depositados judicialmente, tratavam-se de recursos de propriedade da CMP que estavam temporariamente indisponíveis para essa sociedade. Note-se que essa indisponibilidade temporária não era fato impeditivo da tributação, eis que o reconhecimento da receita se faz pelo regime de competência” - (fls.5.864);

c. Da responsabilização solidária pelo Tributo devido a CMP – aduz a Fazenda Nacional que: “nas situações em que há transferência irregular de recursos que, formalmente, seriam de propriedade da pessoa jurídica, para um grupo de pessoas físicas e jurídicas que se beneficiam desses recursos, a jurisprudência do CARF definiu que há motivos para a aplicação do art. 124, I, do CTN, em decorrência da confusão patrimonial entre a pessoa jurídica e o grupo de pessoas.” – fls. 5.866. (...) “A confusão patrimonial entre a CMP e as pessoas físicas foi devidamente caracterizada pela fiscalização, pois todas as pessoas físicas não só participaram da negociação que culminou com a alienação do direito minerário da CMP à VALE, inclusive assinando os instrumentos contratuais, como ao final se apropriaram indevidamente dos recursos auferidos pela sociedade com a venda do direito, na medida em que não houve distribuição de lucros da sociedade para os acionistas.” – (fls.5.868);

d. Da aplicação da Multa qualificada (ocorrência de sonegação fiscal) – afirma a Fazenda Nacional, pela correta exigência da multa qualificada de ofício, na medida em que a inclusão de atividade de venda de bens no objeto social da CMP é ato simulado. “Restando demonstrado nos autos que a CMP jamais exerceu esse tipo de atividade e que a alteração no objeto social visou exclusivamente justificar a tributação da receita auferida com a operação como decorrente de venda de direitos e não ganho de capital. (...) Além da falsa declaração constante do ato societário que alterou o objeto social da CMP, vê-se ainda o intuito fraudulento na expropriação dos recursos da empresa por pessoas físicas, fato que caracteriza a dissolução irregular da sociedade e a confusão patrimonial, em prejuízo do pagamento dos tributos devidos pela CMP”. – (fls.5.869);

28. Requereu ao final, que o recurso voluntário interposto pela recorrente seja negado provimento.

29. É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Como se pode verificar dos autos, são 4 os recursos apreciados no presente julgamento, o primeiro deles interposto pela CMP (fls. 5.661/5.694), o segundo pela sócia Suzana Rodrigues de Melo (fls.5.774/5.817), o terceiro pela sócia Isabela Rodrigues (fls.5.749/5.771), o quarto pelos sócios/solidários, Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues, juntamente com a Holding COMPANHIA MINAS DA PASSAGEM (fls. 5.698/5.744).

Antes de adentrar ao mérito dos Recursos apresentados pelos sócios solidários, passo a apreciar o apelo interposto pela CMP, que se apresenta no mérito reiterando os mesmos argumentos trazidos em sede de impugnação e já analisados na decisão recorrida.

Quanto à decisão recorrida, ela se estruturou basicamente de acordo com os seguintes tópicos:

1. *Da tributação do ganho de capital*
2. *Da tipificação do dolo e da qualificação da multa de ofício*
3. *Da responsabilização dos sócios*

Para melhor compreensão do voto deste Relator, passo a apreciar inicialmente o primeiro tópico da decisão recorrida.

Cumprе ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

*Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*I - verificação do quórum regimental;*

*II - deliberação sobre matéria de expediente; e*

*III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que, no que se refere à forma de tributação das receitas obtidas pelo contribuinte, o Recurso em nada inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, senão vejamos:

*Voto*

*Da tributação do ganho de capital*

*A solução do litígio gira em torno da definição da natureza jurídica da receita decorrente da alienação do direito minerário registrado sob nº 4.312/60 junto ao Departamento Nacional de Produção Mineral.*

*A operação foi classificada pela contribuinte como receita operacional, passível de tributação com forte no art. 15 da Lei nº 9.249/1995, que assim dispõe:*

*Lei nº 9.249/95:*

*“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005)[Grifei]*

*Já a fiscalização entendeu caracterizada a alienação de um ativo não circulante, que gerou uma receita não operacional, cuja tributação é disciplinada pelo art. 25, II, da Lei nº 9.430/1996, verbis:*

*Lei nº 9.430/96:*

*“Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:*

*I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;*

*II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.”[Grifei]*

*A análise dos elementos presentes aos autos não deixa dúvidas de que a razão está ao lado da tese defendida pela autoridade fazendária.*

*O encadeamento do raciocínio que certifica a procedência da autuação é o seguinte:*

*a) a alienação de bens classificados contabilmente no ativo permanente é sujeita a apuração de ganho de capital;*

*b) a classificação contábil de um bem é determinada por sua finalidade ou destinação, conforme determinado pela própria pessoa jurídica;*

*c) a destinação atribuída aos bens é definida por meio dos atos materiais que circunscrevem o andamento das operações da empresa e deve ser analisada à luz do objeto social da sociedade.*

*De vez que, no caso concreto, (i) o bem alienado encontrava-se classificado no ativo permanente da sociedade à época da negociação do bem; (ii) a classificação contábil no ativo permanente guarda consonância com o objeto social indicado nos atos constitutivos da sociedade e (iii) a atividade de “compra e venda” de direito minerário nunca foi exercida pela sociedade, a conclusão pela incidência da norma prevista no art. 25, II, da Lei nº 9.430/1996 é inequívoca.*

*Vejamos a seguir o desdobramento desses tópicos.*

*Conforme evidenciado anteriormente, a alienação do direito minerário nº 4.312/60 foi realizada no contexto de negócio jurídico que apresentou a seguinte cronologia:*

<b>Documento</b>	<b>Data</b>	<b>Fls.</b>
Contrato de pesquisa mineral e opção de compra de direito minerário	20/10/2006	499/525
Notificação de exercício da opção	19/10/2009	589/590
Aditivo/alteração ao contrato de opção de compra	18/11/2009	526/528
Contrato de aquisição, cessão e transferência de direito minerário	09/04/2010	529/537

*Destaque especial deve ser conferido ao contrato de opção de compra formalizado em 20/10/2006, por meio do qual a CMP FERRO outorgou à VALE – em caráter irrevogável e irretratável – o direito de ver transferida a concessão de exploração da jazida em questão. Por oportuno, reproduzo a seguir a cláusula 2.1 do referido contrato:*

**2.1 Opção de Compra.** "CMP", neste ato, em caráter irrevogável e irretratável, concede à "CVRD" uma opção de compra do Direito Minerário ou da integralidade das quotas do capital social da empresa que seja única titular do Direito Minerário referido. A transferência do Direito Minerário ou das quotas se dará mediante consenso das partes na época oportuna e na forma a ser igualmente eleita de comum acordo entre as partes.

*Ou seja, em 20/10/2006, a CMP FERRO obrigou-se a alienar o direito minerário à VALE, bastando para a concretização do negócio que a VALE levasse a efeito o direito de exercer a opção dentro do prazo pactuado.*

*Segundo o magistério de Carlos Augusto da Silveira Lobo e Fábio Konder Comparato, é possível classificar a outorga de opção por meio de proposta irrevogável como um “contrato definitivo semicompleto”, como se vê no excerto a seguir:*

*“As opções podem também ser outorgadas por meio de propostas irrevogáveis válidas por prazo determinado ou determinável, nos termos do artigo 427 do Código Civil. A proposta, então, terá por objeto a celebração de um contrato, mas, de sua aceitação no prazo assinalado (o exercício da opção) resultará imediatamente a formação do vínculo, completando-se o ciclo de formação do contrato. Nesse caso, o conjunto da proposta e aceitação é o contrato definitivo; não ocorre a intermediação de um contrato preliminar”. Fábio Konder Comparato, em expressão feliz, refere-se à opção como “um contrato definitivo semicompleto”.*

*Diante do caráter irrevogável em que foi pactuada a outorga da cessão, depreende-se a que avença formalizada em 10/10/2006 definitivizou a decisão de alienar o direito minerário por parte dos dirigentes da CMP FERRO. Já a assinatura do contrato de cessão, havida quatro anos após – em 09/04/2010 –, configurou tão-somente o exaurimento do pacto anteriormente deflagrado, nos moldes de um “contrato definitivo semicompleto”.*

*Nesse contexto, cumpre verificar qual era afinal a classificação contábil do bem objeto de alienação, na data em que formalizada a decisão de venda: 20/10/2006.*

*A resposta é inequívoca e incontroversa: encontrava-se classificado no ativo permanente, como se verifica da afirmação da própria impugnante, à fl. 5068:*

*(...) Como a Impugnante não exercia qualquer atividade econômica, a contabilização tomou por base a natureza do bem que, como incorpóreo, deveria estar registrado no então ativo permanente.*

*De fato, a classificação do direito minerário como ativo permanente pode ser confirmada junto à última DIPJ transmitida à RFB com base no lucro real, relativa ao ano de 1997, cuja ficha 18 transcrevo a seguir:*

IRPJ,IRPJCONS,CONSULTA ( CONSULTA DECLARACOES IRPJ )			
24/07/2015 10:00 CONSULTA DECLARACAO - IRPJ/1998 USUARIO: LEOMAR			
CGC : 20.222.485/0001-75 L.REAL EX - 1998 RF- 06 DECL.- 3279378 DV - 30			
PAG: 04 / 05			
FICHA 18 - ATIVO - PJ-EM-GERAL			
PERMANENTE - IMOBILIZADO	ULTIMO BALANCO DO ANO	ULTIMO BALANCO DO	ANO DA DECLARACAO(R\$)
		IMEDIAT. ANTERIOR(R\$)	
28.TERRENOS		0,00	0,00
29.EDIFICIOS E CONSTRUCOES	0,00		0,00
30.EQUIP., MAQ. E INSTAL. INDUST.		0,00	0,00
31.VEIC.,MOV.,UTENS.,E INST.IND.	0,00		0,00
32.RECURSOS MINERAIS	3.781.618,83		3.781.618,83
33.FLORESTAMENTO E REFLOREST.	0,00		0,00

A classificação em tela não merece qualquer reparo, de vez que realizada em total conformidade com o objeto social da pessoal jurídica, registrado junto à “6ª Alteração Contratual e Consolidação”, registrada em 25/10/2001 e vigente em 20/10/2006 (ver fls. 569/577):

### DO OBJETIVO SOCIAL

**CLÁUSULA TERCEIRA** - A Sociedade tem como objetivo social a atividade de mineração em geral, comércio, indústria, importação, exportação de substâncias minerais e participação no capital de outras empresas.

*Note-se que, à fl. 5067, a impugnante argumenta que a CMP FERRO, até 20/10/2006, jamais havia exercido qualquer tipo de atividade. Defende, pois, que a classificação do bem no ativo permanente “não dizia respeito à sua destinação, de resto inexistente, mas à sua natureza incorpórea”.*

*Ainda que se fosse garantir crédito ao argumento da interessada de que até 20/10/2006 não fora atribuída qualquer destinação ao bem – o que significaria simplesmente ignorar o objeto social eleito pelas partes – a tese ainda assim não seria suficiente para elidir a procedência da autuação, por dois motivos:*

*a) Primeiro, porque mesmo na hipótese de a empresa não ter iniciado atividades, a classificação contábil do direito minerário em questão deveria persistir no ativo permanente.*

*b) Segundo, e mais relevante, porque se não havia naquele momento – 20/10/2006 – o exercício de “qualquer tipo de atividade” por parte da sociedade, como certifica a autuada à fl. 5067, não há como admitir teria havido a alienação de um “estoque”, passível de gerar uma receita de natureza operacional, que é o argumento central da impugnação.*

*Aliás, é a própria impugnante que menciona, à fl. 5064, que o conceito de “estoques” corresponde a “bens tangíveis ou intangíveis adquiridos ou produzidos pela empresa com o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal de suas atividades. No caso concreto, é bastante evidente que o bem em questão não foi “adquirido” ou “produzido”*

com o “objetivo de venda”, o que afasta de plano a possibilidade de sua classificação com um “estoque”.

*Note-se que o art. 25, caput, da Lei nº 9.430/1996, retrocitado, prevê que o lucro presumido é determinado: (i) pelo valor resultante da aplicação de coeficientes de presunção aplicados sobre a receita derivada das atividades operacionais (art. 25, I) e (ii) por outras receitas que não aquelas previstas no inciso anterior, entre as quais os ganhos de capital (art. 25, II).*

*Assim, para afastar a hipótese de tributação adotada pela autoridade fazendária, a interessada teria de demonstrar que, em 20/10/2006 – momento que ela própria admite ter ocorrido a “verdadeira destinação, jurídica e econômica, do direito minerário em questão” [ver impugnação, fl. 5067] –, a CMP FERRO efetivamente exercia a atividade de “compra, venda e o arrendamento de direito minerário de qualquer natureza”, o que em momento algum é sequer intentado por qualquer das impugnantes.*

*Caracterizada a alienação de um ativo não circulante e a geração de uma receita não operacional, é inequívoca a subsunção dos fatos à hipótese de tributação prevista no art. 25, II, da Lei nº 9.430/1996, tal qual levado a efeito pela fiscalização.*

*Importante destacar que, embora o negócio jurídico tenha tido início em 2006, o “ciclo de formação do contrato” – expressão utilizada por LOBO, conforme citação acima – somente ocorreu em 09/04/2010, com a formalização do “Contrato de aquisição, cessão e transferência de direito minerário”. E é nesse momento que ocorreu, de forma definitiva, a transmissão dos direitos em relação ao bem negociado, passível de caracterizar a aquisição da disponibilidade jurídica e econômica da renda, relativamente ao ganho apurado pela alienante, conforme disposto no art. 43 do CTN.*

*De outro lado, o fato de que o produto do adimplemento da obrigação por parte da VALE fora levado a conta judicial, em face da impetração da ação cautelar de nº 400.10.002614-7 (ver fl. 4959), em nada interfere na configuração do fato gerador do ganho de capital, ao contrário do que alega a impugnante às fls. 5069/5074.*

*Isso porque, ao contrário do que alega a impugnante à fl. 5059, a medida cautelar em tela não teve por escopo discutir a titularidade da renda, que foi transferida em caráter definitivo e incontroverso do patrimônio da VALE para o patrimônio da CMP FERRO em 2010. As partes provocaram o poder judiciário – isso sim – tão-somente para preservar o direito de ver o patrimônio da CMP FERRO rateado entre os sócios da holding CIA MINAS DA PASSAGEM. Se não, vejamos a transcrição de excerto da inicial da ação cautelar nº 400.10.00261407, contida no documento de fl. 4953:*

*Ou seja, os Requeridos sabem que O VALOR DA VENDA DE ATIVOS DA CMP FERRO, em obediência ao TAT, deve ser rateado em cotas iguais entre os irmãos, e ASSIM NÃO FOI FEITO, sendo que os mesmos se apropriaram da parte das irmãs através de manobras societárias que, hoje, são objeto de apuração criminal uma vez que foi formulada Notitia Criminis pela Requerentes em 06/03/2009 (...).*

*CASO ESTE VALOR NÃO SEJA COLOCADO EM LOCAL SEGURO PARA POSTERIOR RATEIO, OS 1º E 2º REQUERIDOS IRÃO SUMIR COM O DINHEIRO, TANTO QUE*

*AS REQUERENTES SOMENTE TOMARAM CONHECIMENTO DO PAGAMENTO APÓS SEVERAS NOTIFICAÇÕES EXTRAJUDICIAIS REMETIDAS À VALE S/A (...) [Grifos do original]*

*O rateio do patrimônio da CMP FERRO, vale ressaltar, representa ato jurídico atinente a momento lógico posterior àquele em que o depósito fora integrado ao patrimônio da CMP FERRO, conforme elucidado no pronunciamento do Desembargador Pedro Bernardes, do TJMG, que assim se manifestou ao apreciar o agravo de instrumento nº 1.0400.10.002614-7/001 (ver fl.473):*

*Assim, como houve o pagamento de sinal para prévia exploração do direito minerário que posteriormente foi adquirido, este valor deve ser acrescido ao valor depositado em juízo pela Vale S/A, para aquisição do direito minerário; após, deve ser abatido do montante que for encontrado o valor total pago a título de tributos atinentes à operação, conforme comprovantes apresentados no Agravo de Instrumento 1.0400.10.002614-7/002; para a operação deve ser respeitado, por óbvio, o percentual de participação de cada sócio na empresa.*

*Apurado o montante líquido após a operação determinada (sinal + valor pago pela aquisição pela Vale S/A - valor pago a título de tributos e despesas comprovadas com a venda), o valor encontrado deverá ser dividido por 4(quatro), respeitando o percentual de participação de cada um dos sócios na empresa. [Grifei]*

*E não por outro motivo, as partes acordaram, junto à Ata de Audiência lavrada em 07/12/2012 (ver fl. 430), que os valores advindos da alienação do direito minerário deveriam ser rateados entre os irmãos WALTER, ROBERTO, SUZANA e IZABELA a título de “distribuição de lucros”, de acordo com a participação societária de cada um dos irmãos junto à holding Companhia Minas da Passagem, que detém, afinal, 99,99% da ações da CMP FERRO, conforme ilustrado à fl. 23.*

*Assim, restam improcedentes os argumentos de que teria inexistido, no caso concreto, disponibilidade de renda, em face de os valores terem sido depositados em juízo.*

*Aliás, as próprias partes da ação de dissolução total de sociedade reconheceram a efetiva ocorrência do fato gerador dos tributos derivados do contrato de cessão de direitos, tanto que ingressaram com pedido para que uma parcela dos valores depositados em juízo fosse direcionada para a quitação de débitos tributários derivados da alienação, o que inclusive foi deferido pelo Poder Judiciário, como se vê junto ao documento de fl. 4989:*

*Assim, presentes os requisitos legais, DEFIRO A ANTECIPAÇÃO DA PRETENSÃO RECURSAL, para determinar que as guias dos impostos (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL (que, comprovadamente, tenham como fato gerador a transação que gerou a liminar para o depósito da quantia em juízo) sejam apresentadas perante o Juízo Primevo, para que S. Exa. autorize no Banco do Brasil a efetuar o pagamento, utilizando-se dos valores ali depositados e à disposição daquele d. juízo, devendo*

*a ora agravante proceder à imediata juntada e comprovação nos autos, do efetivo pagamento.*

*Nesse contexto, entendo que não há o que reformar no lançamento de ofício, quanto à caracterização do fato gerador impositivo.*

*Finalmente, cumpre registrar que a exigência fiscal teve por objeto a cobrança dos valores que excederam àqueles originalmente declarados na DIPJ2011, conforme demonstrado nos quadros de fl. 50, que reproduzo parcialmente a seguir.*

#### Imposto de Renda

	DIPJ	FISCALIZAÇÃO	DIFERENÇA
<b>IR A PAGAR</b>	3.287.459,66	39.251.504,35	<b>35.964.044,69</b>

#### CSLL

	DIPJ	FISCALIZAÇÃO	DIFERENÇA
<b>CSLL a Pagar</b>	1.780.166,53	14.134.640,66	<b>12.354.474,13</b>

*Assim, no que tange às importâncias recolhidas espontaneamente a título de IRPJ e CSLL, resta insubsistente o pedido formulado à fl. 5298, de que “os valores pagos na data do fato gerador sejam deduzidos da apuração de eventual tributo remanescente após o julgamento da presente impugnação”, visto que já contemplados nos cálculos da autuação.*

*Quanto aos valores recolhidos a título de PIS e COFINS, inexistente previsão normativa para compensação nos moldes em que requerido pela impugnante, devendo portanto ser indeferido o pedido, nesse particular.*

Da análise da decisão recorrida é possível verificar que, ao passo em que a Recorrente não trouxe nada novo, a decisão analisou detalhadamente toda a argumentação do contribuinte, fundamentando de forma consistente a manutenção do lançamento, posição com a qual me coaduno.

Como bem argumentado pela DRJ, se em 20/10/2006 não existia – o exercício de “qualquer tipo de atividade” por parte da sociedade, como certifica a autuada à fl. 5067, não há como admitir que teria havido a alienação de um “estoque”, passível de gerar uma receita de natureza operacional, que é o argumento central da impugnação.

A meu ver a classificação contábil de um bem como ativo imobilizado tem que ser analisada de acordo com a sua destinação prevista no momento da sua aquisição, e não no momento da sua venda.

A CMP, denominada anteriormente como CMP Ferro Ltda, desde sua fundação, em 1978, sempre teve como objeto social a atividade de mineração em geral e possuía como seu principal Ativo o direito minerário registrado sob o nº 4.312/60 no DNPM.

Assim, não há dúvidas de que ele era e sempre foi ativo imobilizado para o contribuinte, devendo ser esse o tratamento a ele adotado no momento da sua alienação.

Outrossim, a própria reclassificação apenas se deu depois de firmado contrato com a VALE, o que demonstra que, apenas à partir daquele momento, para os sócios, o referido bem deixou de ser "visto" como ativo imobilizado.

Desta feita, não vejo como discordar da decisão recorrida neste aspecto, razão pela qual neste ponto proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Da mesma forma acompanho a decisão da DRJ no que se refere à incidência de juros de mora sobre multa de ofício. Isto porque, o crédito tributário não pago integralmente no vencimento é acrescido de juros de mora, qualquer que seja o motivo determinante. Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício também se submete à incidência dos juros nas situações de inadimplência.

Entretanto, com a devida vênia aos fundamentos aduzidos pela DRJ e pela Fazenda Nacional em suas contra razões, discordo quanto à aplicação de multa qualificada e responsabilização solidária dos sócios.

No meu entender não houve simulação ou dissimulação no caso concreto. Todos os atos e operações realizadas foram devidamente informados pelo contribuinte. Outrossim, entendo que o fato da empresa jamais ter efetivamente entrado em operação ao longo desses quase 40 anos poderia dar margem às interpretações legais e contábeis adotadas, apesar de com elas não concordar, como acima relatado.

O fato da Recorrente contratar assessoria que teve por objeto orientar a contratante na venda do direito minerário para a Vale visando a reestruturação societária com a finalidade de minimizar os custos e a incidência tributária, apenas atesta, a meu ver, a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

De fato a Recorrente buscou através de um escritório elaborar um planejamento tributário para minimizar o custo tributário da operação, o que é absolutamente legítimo.

Por outro lado, também é necessário ressaltar que nos termos da cláusula 1.1.3 do contrato firmado com a referida assessoria, um dos objetos contratuais era proceder à regularização da situação fiscal perante os órgãos fazendários, o que pressupõe a legalidade das operações a serem realizadas.

Desta feita, a atuação da Recorrente amparada por uma consultoria contábil que atua no mercado há mais de 20 anos (informações obtidas de redes sociais), realizando atos societários e apurações devidamente informadas ao Fisco, não pode, a meu ver, ser enquadrada como sonegação fiscal para fins de aplicação da multa qualificada de 150%.

A interpretação de que o bem comercializado pudesse ser reclassificado diante da situação fática específica de inoperância da CMP desde a sua constituição não é absurda, em que pese, como já afirmado, com ela não concorde.

Isto porque, a classificação do bem como ativo permanente (bem necessário à manutenção das atividades da empresa) deve ser verificado no momento da sua aquisição ou incorporação à empresa, e nesse caso, não restam dúvidas que a CMP possuía como objeto a atividade de mineração em geral e, portanto, os direitos minerários estavam corretamente classificados.

Não fosse assim, bastaria antes de se proceder à alienação de quaisquer bens do ativo imobilizado, alterar o objeto social da empresa para o tributar como receita operacional, evitando a tributação pelo ganho de capital quando fosse o caso.

Assim, diante de tudo o quanto exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da CMP apenas para afastar a aplicação da multa qualificada de 150%, devendo ser aplicada a multa de ofício de 75%.

Quanto aos demais Recursos apresentados pelos sócios, no que se referem aos argumentos de mérito que sustentam a legalidade da tributação realizada pela CMP, todos também foram detalhadamente analisados pela DRJ no trecho do voto acima referido, razão pela qual já foram apreciados. Assim como os argumentos relativos à não aplicação da multa qualificada, que já foram por mim acatados.

Desta feita, resta a análise dos argumentos relativos à responsabilidade solidária.

No que se refere à responsabilidade solidária de WALTER RODRIGUES FILHO e ROBERTO RODRIGUES, sócios administradores da CMP FERRO, fundadas no art. 135, III, do CTN, e de WALTER, ROBERTO, SUZANA RODRIGUES DE MELLO e IZABELA RODRIGUES e da sociedade holding CIA MINAS DA PASSAGEM, realizada com suporte no art. 124, I, do CTN, pelos mesmos argumentos já acima expostos (inexistência de fraude ou simulação), entendo que devam ser afastadas.

No que se refere ao "interesse comum", entendo que não pode ser apenas pelo fato de serem sócios, em se tratando de direito tributário aceitar o interesse comum como eventual fato ou benefício econômico seria atribuir aos sócios de uma empresa, sempre, a responsabilidade solidária. Especialmente no caso concreto, essa atribuição de responsabilidade acaba sendo ainda mais incoerente, já que os sócios litigam a anos buscando dissolver a sociedade existente entre eles.

Ademais, a ausência de patrimônio, por si só, não constitui fundamento jurídico para a responsabilização pessoal dos sócios.

Por fim, no que se refere à tese defendida pela fiscalização, e acatada pela DRJ, no que se refere à suposta dissolução irregular da sociedade, em que pese a sua criatividade e fundamentação, entendo ser absolutamente inaplicável no caso concreto.

Isto porque, o não encerramento das atividades, bem como a inoperância, não só da CMP, como de diversas outras sociedades do grupo empresarial, se dá em razão da lide

judicial existente entre os sócios, a qual, como muito bem relatada no TVF, remonta ao ano de 1989.

Assim, no que se refere aos Recursos interpostos pelos sócios, voto para dar parcial provimento, afastando a responsabilização solidária.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Redator Designado

Em que pese o voto do I. Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, peço licença para dele divergir quanto à sua proposta de exoneração da multa qualificada e da exoneração da responsabilidade solidária atribuída aos sócios Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues.

### Multa Qualificada

A fiscalização justificou a aplicação da multa de ofício qualificada com base no seguinte trecho constante no TVF (e-fls. 41 e 42):

#### **DA MULTA QUALIFICADA**

48. Demonstrado que não ocorreu a efetiva alteração dos objetivos sociais da empresa, tendo sido arditosamente formalizados documentos exclusivamente para validar a economia tributária, fica caracterizada a simulação e o evidente intuito de fraude, a justificar uma penalidade agravada.

49. Sabe-se que a realização de atos simulados configura a conduta tipificada na legislação vigente como sonegação. A prática simulatória é a ação dolosa tendente a impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sua natureza ou circunstâncias materiais (art. 71, inciso I da Lei nº 4.502/1964). No caso concreto está patente que o contribuinte tentou enganar, esconder os reais fatos e iludir esta fiscalização. Claro está a presença do dolo na simulação.

O esquema adotado buscou, essencialmente, propiciar a evasão de tributos. Na situação encontrada, a vontade de diminuir a carga tributária levou a empresa a adotar procedimentos que escapam dos limites estabelecidos na legislação.

50. Restando provada a manifesta intenção do contribuinte de obter vantagens indevidas em matéria tributária, estando presente o dolo e a má-fé, com a adoção de procedimentos desprovidos de documentação idônea, visando mascarar a ocorrência de fato gerador de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, enseja-se a aplicação da multa qualificada prevista no atual art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, assim disposta

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*(...)*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*(...)*

A simulação relativa - ou dissimulação -, imputada pela fiscalização às operações desenvolvidas pela recorrente, encontra amparo legal no *caput* e § 1º do art. 167 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002):

*Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.*

*§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:*

*I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;*

*II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;*

*III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.*

Entenda-se por dissimulação o ato em que se oculta, de alguém, uma situação real, tentando imprimir-lhe uma situação aparente.

A dissimulação decorre do princípio da livre iniciativa do negócio jurídico, primado constitucionalmente estabelecido. Não obstante, a autoridade fiscal tem o direito (e o dever) de rever os atos praticados pelos contribuintes que têm como premissa construir planejamentos tributários abusivos com intuito de prejudicar o fisco.

Ou seja, o contribuinte tem o direito de buscar a melhor forma de apuração de suas obrigações fiscais, mas o fisco tem o dever de desqualificar operações quando caracterizadas como abusivas. Isto foge um pouco do conceito de legalidade, do pilar da regra legal de que "tudo que não é proibido, é permitido", pois o fisco pode considerar condutas abusivas e pode descaracterizá-las quando entender que extrapolaram à permissão constitucional do direito à liberdade de contratar.

Entretanto, essa descaracterização não deve ensejar, de plano, a qualificação da multa de ofício por sonegação, fraude ou conluio. Mesmo que seja constatada uma simulação no desenrolar da operação societária, o fisco deve ir além, deve buscar um "algo a mais", que é a intenção dolosa do agente em praticar tal conduta.

Veja-se a redação a que se refere o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 4.502/1964:

*Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.*

Pela dicção da redação acima, deve-se comprovar a ação ou omissão dolosa tendente a ocultar, do conhecimento do fisco, a ocorrência do fato gerador, ou tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a sua (fato gerador) ocorrência.

O elemento dolo não é representado pelos atos praticados, pela exteriorização destes; característica marcante dos elementos objetivos do tipo penal. O dolo é representado pelo elemento subjetivo do tipo, que se perfaz pela intenção do agente em praticar tal conduta, descrita na norma como ilícita. Para a sua configuração, dever-se-ia buscar internar-se em *mens* do praticante da conduta para perceber qual era a sua intenção, se lícita ou ilícita. Entretanto, como isso não é possível, busca-se interpretar a exteriorização dos atos e, assim, constatar se houve, ou não, má-fé na prática da conduta.

E a exteriorização dos atos converge para a intenção da venda do ativo em momento anterior à operação societária que alterou o objeto social da recorrente, que é o fundamento principal que me fez render aos argumentos da fiscalização.

A DRJ muito bem fundamentou seu voto para manter a multa qualificada, os quais reproduzo e adoto como razões de decidir:

Em apertada síntese, tem-se que, apesar de se tratar da alienação (i) de um bem não circulante, (ii) em caráter não habitual, (iii) com outorga de opção de compra contratada em 2006, a autuada, devidamente assistida por escritório de consultoria tributária, (a) formalizou, em 2010, atos societários com o intuito de inserir no objeto social da pessoa jurídica atividade manifestamente não exercida, com o propósito único de fazer aparentar que o negócio jurídico de alienação, iniciado em 2006 e finalizado em 2010, decorreria do exercício da comercialização

de ativos minerários e (b) ofereceu à tributação a décima parte, aproximadamente, do valores totais devidos, como se vê na planilha de fl. 50. A elisão fiscal foi exaurida com a apresentação da DIPJ2011 à RFB, onde fora declarado pela CMP FERRO que a receita obtida por meio da alienação estava sujeita à aplicação dos coeficientes de 8% e 12%, face à suposta natureza operacional da cessão.

*De fato, os elementos que caracterizam a ocorrência de simulação no caso concreto são bastante evidentes, em que pese o esforço despendido pelas impugnantes na defesa da tese de que a receita auferida pela CMP FERRO reflete natureza operacional.*

*Em primeiro plano, tem-se que a alteração havida no objeto social da CMP FERRO, registrada na junta comercial em 10/02/2010 e supostamente relativa a evento societário realizado em 30/12/2009, é totalmente incompatível com o objeto da ação judicial movida pelas sócias SUZANA e IZABELA, qual seja, a dissolução da sociedade em face da “absoluta inexistência de afeição societária para a continuidade das sociedades existentes entre as partes” (ver fl. 4888). Nesse particular, merece destaque o excerto a seguir, extraído da impugnação apresentada pela sócia SUZANA RODRIGUES DE MELLO (ver fl. 4892):*

*É oportuno dizer que todos esses atos cometidos pelos irmãos Walter e Roberto tinham uma razão de ser. É que, pouco após serem perpetrados, a Companhia Vale do Rio Doce deveria pagar R\$ 160 milhões a uma das subsidiárias do grupo, a CMP Ferro (ora autuada), em face da venda do direito minerário, que foi o “pano de fundo” que embasou a presente autuação fiscal.*

*Diante do quadro de absoluta deslealdade e truculência perpetrados pelos irmãos Walter e Roberto ao longo da vida, pelo fato de a Impugnante e sua irmã não poderem sequer ter acesso aos livros e documentos fiscais da empresa das quais são sócias, e na certeza de que, caso não agissem rápido, jamais seriam beneficiadas com a venda do direito minerário em questão, a Impugnante e sua irmã recorreram ao Judiciário e obtiveram decisão liminar para que o valor da venda, ao invés de ser pago diretamente à empresa administrada pelos irmãos Walter e Roberto, fosse depositado em juízo (doc. 3). O que foi observado pela Vale. [Grifei]*

Além disso, a DRJ muito bem dissertou sobre a incompatibilidade da atividade de venda e compra de ativos minerários com o ordenamento jurídico brasileiro. Apresento trechos de seu voto e também adoto como fundamento para a manutenção da multa qualificada:

Desde o advento da Constituição Federal de 1988, foi atribuída expressamente à União a propriedade dos recursos minerais, conforme disposto em seu art. 20, inciso IX: *Art. 20. São bens da União: (...) X - os recursos minerais, inclusive os do subsolo;(...)*

Em face da novel configuração jurídica, o aproveitamento de recursos da espécie pelos particulares passou a ser regulado por meio de autorização ou concessão da União, conforme disposto no art. 176, parágrafo primeiro, da CF:

*Art. 176. As jazidas, em lavra ou não, e demais recursos minerais e os potenciais de energia hidráulica constituem propriedade distinta da do solo, para efeito de exploração ou aproveitamento, e pertencem à União, garantida ao concessionário a propriedade do produto da lavra.*

*§ 1º A pesquisa e a lavra de recursos minerais e o aproveitamento dos potenciais a que se refere o "caput" deste artigo somente poderão ser efetuados mediante autorização ou concessão da União, no interesse nacional, por brasileiros ou empresa constituída sob as leis brasileiras e que tenha sua sede e administração no País, na forma da lei, que estabelecerá as condições específicas quando essas atividades se desenvolverem em faixa de fronteira ou terras indígenas. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)*

O parágrafo primeiro do art. 176 estabelece que os regimes de autorização e concessão serão realizados “no interesse nacional”. Ou seja, o ato administrativo da concessão de lavra pressupõe a finalidade de interesse geral no emprego do patrimônio público, conforme analisado no excerto a seguir, extraído da monografia “A Natureza Jurídica da Concessão de Lavra Mineral no Brasil”, de autoria de Adriano de Castro Pouchain<sup>1</sup>:

*É própria da característica dos bens públicos a necessidade de que eles cumpram uma função social. Tendo em vista que a mineração se vale do aproveitamento de um bem público, portanto, o aproveitamento mineral não pode ser concebido desvinculado de uma concepção de que ele deva atender a uma finalidade social. Nesse sentido, a União, no exercício de suas prerrogativas de proprietária dos recursos minerais, realiza a gestão, regulamentação fiscalização da atividade de mineração, visando o melhor atendimento do interesse público e a eficácia do aproveitamento mineral.*

Também nesse sentido, a afirmação abaixo, extraída da tese de doutoramento de Fernanda Guimarães HERNANDEZ, nominada “Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais - Regra Matriz de Incidência”<sup>2</sup>:

*Entende-se, portanto, que os recursos minerais estão sujeitos à dominialidade pública e são da propriedade da União, que detém a competência de, nos termos da lei, exclusivamente, outorgar a terceiros a possibilidade de explorá-los economicamente, mediante autorização ou concessão, no interesse nacional.*

Note-se que os requisitos para concessão de lavra por parte da União são positivados em diversas normas infraconstitucionais, com destaque para o Decreto nº 62.934/1968, que aprova o Regulamento do Código de Mineração. Mesmo a

<sup>1</sup> POUCHAIN, Adriano de Castro. “A Natureza Jurídica da Concessão de Lavra Mineral no Brasil”. Brasília. 2011. p. 79. Disponível no link [http://bdm.unb.br/bitstream/10483/3552/1/2011\\_AdrianodeCastroPouchain.pdf](http://bdm.unb.br/bitstream/10483/3552/1/2011_AdrianodeCastroPouchain.pdf)

<sup>2</sup> HERNANDEZ, Fernanda Guimarães. “Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais Regra Matriz de Incidência”. USP. São Paulo. 2010. Disponível no link: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08072011-134753/en.php>

leitura superficial da norma permite visualizar que a concessão de lavra está vinculada à comprovação, pelo requerente, da efetiva atuação na exploração minerária, como se vê, por exemplo, da redação dos arts. 48 e 49:

*Art. 48. O requerimento de concessão de lavra será dirigido ao Ministro das Minas e Energia, pelo titular da autorização de pesquisa ou seu sucessor, devendo ser instruído com os seguintes elementos de informação e prova: (...)*

*VII - Plano de aproveitamento econômico da jazida, com descrição das instalações de beneficiamento, firmado por profissional legalmente habilitado;*

*Art. 49. O plano de aproveitamento econômico da jazida será apresentado em duas vias e constará de:*

*I - Memorial explicativo;*

*II - Projetos ou anteprojetos referentes: (...)*

*III - Cronograma com indicação das datas previstas para o início e conclusão de cada um dos projetos ou anteprojetos de que trata o item anterior, bem como da data de início do trabalho de lavra. (Incluído pelo Decreto nº 66.404, de 1970) [Grifei]*

Depreende-se do referido Decreto que as normas de concessão de lavra são bastante rígidas e pressupõem, à luz do texto constitucional, conforme analisado na doutrina antes referida, o atendimento à finalidade social e ao interesse público. Nesse contexto, não há como conceber a existência de uma sociedade comercial que tenha por objetivo auferir lucro na “compra e venda” de bens ou direitos sujeitos a tamanha tutela do Estado e que são objeto de concessão pública. Em face do norteamo trazido pela CF de 1988, é razoável concluir que o órgão regulador – Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM) – não outorgaria autorizações e concessões voltadas a potencializar a obtenção de lucro no comércio de ativos minerários, o que desvanece por completo a linha de defesa apresentada pelas impugnantes e evidencia o acerto da tese apresentada pela autoridade fazendária de que a alteração de objeto social levada a efeito pela contribuinte em 2010 é fictícia.

Nesse contexto, a hipótese normativa adotada pela fiscalização, a que efetivamente se subsumem os fatos, é a de simulação, conforme tipificado no art. art. 167, §1º, II, do Código Civil de 2002<sup>3</sup>.

É transparente nos autos que a “ata de assembléia dos sócios” de fls. 578/579, assim como o correspondente “anexo A”, de fls. 580/588, foram formalizados de maneira a contemplar a modificação artificial do objeto social da CMP FERRO, incorporando cláusula notoriamente não verdadeira, que contempla o suposto exercício, por parte da CMP FERRO, de atividade totalmente alheia ao seu verdadeiro escopo.

Segundo FERRARA<sup>4</sup>, em obra clássica sobre a matéria (a edição consultada é em português de Portugal), “na simulação, (...), os contratantes concordam sobre a

<sup>3</sup> Art 167 E nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma. § 1- Haverá simulação nos negócios jurídicos quando (...)

II – contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; (...)

<sup>4</sup> FERRARA, Francisco. “A Simulação dos Negócios Jurídicos”. Campinas: Red Livros, 1999, p. 52.

aparência do acto que não efectuaram realmente, ou que efectuam, mas não sob aquela forma visível de que se servem, como instrumento para enganar terceiros”.

Mais particularmente, os atos praticados pela CMP FERRO [do gênero simulação] configuram a espécie simulação relativa, também referidos na doutrina como dissimulação. PONTES DE MIRANDA<sup>5</sup> elucida que “a simulação é absoluta quando não se quis outro ato jurídico nem aquele que se simula”, em contraste com a “relativa”, que ocorre “quando se simula ato jurídico para se dissimular, ou simplesmente dissimulando-se outro ato jurídico”.

No mesmo sentido, PEREIRA<sup>6</sup>: “Há dois tipos de simulação: a relativa, em que o ato fictício está servindo de capa para se ocultar algum outro ato praticado, que se quer evitar que apareça, e a absoluta, em que se pratica ficticiamente ato jurídico, a fim de se dar a impressão de que se alterou determinada situação jurídica, quando o agente permaneceu na mesma situação jurídica”.

No caso concreto, repiso, é inequívoco que o art. 2º, item “d”, do estatuto social de fl. 580 representa manifestação de vontade totalmente desassociada da realidade, empreendida de maneira artificiosa, caracterizando o cometimento de simulação relativa.

Como corolário desse entendimento, resta acertada a aplicação da multa qualificada de que trata o art. 44, inciso I e §1º da Lei nº 9.430/96<sup>7</sup>, de vez que a contribuinte, de maneira manifestamente dolosa, praticou atos jurídicos de maneira a dissimular a natureza efetiva da receita apurada com a alienação do ativo minerário em questão.

Ademais, não acho que o argumento da publicidade dada aos atos societários seja suficiente para afastar a natureza dolosa da conduta praticada, capaz de exonerá-la da imputação da multa qualificada.

Entendo que a publicidade é um instrumento que deve ser sopesado ao se analisar uma operação societária. Por vezes, a publicidade “protege” os contratantes de alguma imputação fraudulenta/dolosa, devolvendo ao fisco a obrigação de buscar outros elementos para caracterizar a fraude. Por outras vezes, entretanto, não servem para sequer resguardar os contratantes de eventuais atribuições de fraude. Penso assim, pois, em um exemplo bem esdrúxulo, mas que serve para ficar na mente, posso citar o caso de um homicida, que divulga informação de que vai matar determinada pessoa. Quando o faz, não pode pedir pela redução/mitigação de pena só porque deu ampla publicidade de seu ato. Tal ato, não vai deixar de ser doloso em razão disso.

Logo, a publicidade dada aos atos societários, no caso concreto, não teve o condão de afastar a intenção de praticar a conduta fraudulenta, por parte da recorrente e de seus sócios.

Por fim, entendo que este voto está em consonância com o teor da Súmula CARF nº 14, pois restou demonstrada a intenção dolosa em praticar a conduta de reduzir a

<sup>5</sup> MIRANDA, Pontes de. “Tratado de Direito Privado”. Campinas: Bookseller, 1ª ed., 2000. Tomo IV, p. 441.

<sup>6</sup> PEREIRA. Regis Fichtner. “A Fraude à Lei”. Rio de Janeiro: RENOVAR, 1ª edição, 1994, p. 49.

<sup>7</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

carga tributária devida ao fisco, sabendo-se que a tributação deveria recair sobre base de cálculo mais robusta.

Diante do exposto, cabível a manutenção da multa de ofício qualificada no patamar de 150%.

#### Responsabilidade Solidária - Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues

Como visto, a fiscalização atribuiu responsabilidade solidária, com base nos fundamentos legais abaixo, às seguintes pessoas físicas e jurídica:

1) Responsabilidade Solidária por interesse comum (art. 124, I, do CTN): Walter Rodrigues Filho, Roberto Rodrigues, Suzana Rodrigues de Mello e Izabela Rodrigues e da sociedade holding Companhia Minas da Passagem.

2) Responsabilidade Solidária por excesso de poder ou infração de lei, de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas (art. 135, III, do CTN): Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues.

Esta turma do CARF, entretanto, afastou a responsabilidade por interesse comum, contida no art. 124, I, do CTN, conforme voto do relator deste processo.

Por outro lado, foi mantida a responsabilidade dos sócios da empresa, Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues, fundamentada no art. 135, III, do CTN, abaixo transcrito:

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

(...)

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

Inicialmente, convém rememorar que a pessoa jurídica é uma ficção criada pelo direito e que sempre por detrás dela há uma pessoa física que controla e executa as ações inerentes ao desenvolvimento do objeto social da empresa. Quando essa administração evade ao que é permitido (e não proibido) pelo contrato/estatuto social e pela lei, e se prova que houve intenção dolosa em seu comportamento, permite-se que a responsabilidade por aquela conduta perpasse da pessoa jurídica titular de direitos e obrigações, alcançando pessoas que concentraram seus esforços para a conduta contrária ao ordenamento jurídico.

No caso concreto, tal responsabilização solidária decorreu, inicialmente, da constatação de conduta fraudulenta (simulação com fraude) perpetrada pela recorrente.

Não obstante a caracterização da fraude, deve-se buscar elementos suficientes para que seja comprovado que os sócios da recorrente efetivamente participaram da conduta que ensejou a qualificação da multa de ofício.

E o que me persuadiu, de que tais sócios praticaram as condutas lhes atribuídas, é que todos os instrumentos inerentes à venda do direito minerário, como o Contrato de Pesquisa Mineral e Opção de Compra de Direito Minerário (de 20/10/2006) e sua alteração (de 18/11/2009), o Contrato de Aquisição, Cessão e Transferência de Direito Minerário (de 09/04/2010) e o instrumento societário que alterou o objeto social da empresa tiveram participação efetiva de ambos os sócios (Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues).

Além disso, a dissolução irregular da empresa, com o seu esvaziamento, foi praticada intencionalmente pelos sócios.

Por fim, a conhecimento técnico da conduta que estavam praticando é outro ponto importante, mas não o principal, para se ter certeza da participação de ambos na redução da tributação, como se pode ver de trecho do TVF (e-fl. 48), reproduzido abaixo:

71. Cabe destacar que tais sócios não são leigos nos assuntos jurídicos e legais. O Sr. Roberto Rodrigues foi prefeito do município de Mariana/MG, é empresário e economista. O Sr. Walter Rodrigues Filho é advogado atuante, possuindo um estruturado escritório em Belo Horizonte. Conhece a matéria, especialmente tributação do ganho de capital, como pode ser visto em seu blog ([blog.walterrodrigues.com.br](http://blog.walterrodrigues.com.br)):

*“[...] Falam também na recente desapropriação do prédio da Oi/Telemar na Av. Afonso Pena em Belo Horizonte para abrigar o TJMG. [...] que seria uma manobra disfarçada para angariar a simpatia dos donos da Oi [...] que o ano de 2013 quando haveria o pagamento da desapropriação (que seria de R\$ 350 milhões) é justamente o ano base para cálculo de doações eleitorais em 2014 e que o fato de ser desapropriação afastaria a incidência de imposto sobre ganho de capital na alienação do prédio [...] Como o prédio da Oi tem um valor contábil de alguns poucos milhões (ainda do tempo da privatização), o ganho de capital poderia ser imenso, quase igual ao valor da desapropriação, determinando um imposto de 15% sobre o valor dando quase R\$ 50 milhões, e dessa forma, facilitando doações eleitorais. [...]”*

### Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário no que se refere ao pedido de exoneração da multa qualificada, devendo ser mantida no patamar de 150%, bem como à responsabilidade solidária, nos termos do art. 135, III, do CTN, aos sócios Walter Rodrigues Filho e Roberto Rodrigues, devendo ser mantida a solidariedade atribuída a ambos os sócios. Em relação aos demais aspectos, a decisão se deu conforme o voto do I. Relator.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

Processo nº 10600.720011/2015-99  
Acórdão n.º **1401-002.041**

**S1-C4T1**  
Fl. 5.889

---