



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10680.002871/2005-22
Recurso nº 147.639
Resolução nº 9101-00.004 – 1ª Turma
Sessão de 11 de março de 2010
Matéria Solicitação de Diligência
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado A & C SHOPPING LTDA. (SUCESSORA DE DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA.)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para saneamento dos autos, nos termos do voto do relator.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Karem Jureidini Dias, Viviane Vidal Wagner, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Claudemir Rodrigues Malaquias, Susy Gomes Hoffmann, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF n. 147/2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, assim ementado, *verbis*:

“OPERAÇÃO ÁGIO - SUBSCRIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO COM ÁGIO E SUBSEQÜENTE CISÃO - VERDADEIRA ALIENÇÃO DE PARTICIPAÇÃO - Se os atos formalmente praticados, analisados pelo seu todo, demonstram não terem as partes outro objetivo que não se livrar de uma tributação específica, e seus substratos estão alheios às finalidades dos institutos utilizados ou não correspondem a uma verdadeira vivência dos riscos envolvidos no negócio escolhido, tais atos não são oponíveis ao fisco, devendo merecer o tratamento tributário que o verdadeiro ato dissimulado produz. Subscrição de participação com ágio, seguida de imediata cisão e entrega dos valores monetários referentes ao ágio, traduz verdadeira alienação de participação societária.

PENALIDADE QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - INOCORRÊNCIA - SIMULAÇÃO RELATIVA - A evidência da intenção dolosa, exigida na lei para agravamento da penalidade aplicada, há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal. O atendimento a todas as solicitações do Fisco e observância da legislação societária, com a divulgação e registro nos órgãos públicos competentes, inclusive com o cumprimento das formalidades devidas junto à Receita Federal, ensejam a intenção de obter economia de impostos, por meios supostamente elisivos, mas não evidenciam má-fé, inerente à prática de atos fraudulentos.

IR-FONTE - AFASTAMENTO - O próprio lançamento tributário em razão da desconsideração do planejamento fiscal já atribuiu às respectivas saídas de valores a causa e seus beneficiários.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPROCEDÊNCIA - FALTA DE AMPARO LEGAL - É inaplicável a multa isolada prevista no art. 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96 cumulativamente com a multa de ofício genérica prevista no inciso I do mesmo dispositivo legal, exigível juntamente com os tributos devido, na hipótese de falta de pagamento. A imputabilidade da multa genérica exclui as referidas multas isoladas, sob pena de se impor dupla penalização sobre um mesmo fato jurídico, não admitida pelo ordenamento jurídico nacional.

DESPEAS COM CONSULTORIA E ASSESSORIA JURÍDICAS - RAZOABILIDADE E SIMETRIA - AFASTAMENTO DA EXIGÊNCIA FISCAL - Para que se confirme a dedutibilidade da despesa é indispensável que reste demonstrada a vinculação do gasto com a atividade exercida e a correspondente vinculação aos objetos da pessoa jurídica, como aconteceu nos valores aceitos, relativos a despesas com consultoria e assessoria jurídicas.”

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:



A&C SHOPPING LTDA (SUCESSORA DE DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA.), pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, teve contra si lavrado o auto de infração de fls.07/10, para o imposto de renda pessoa jurídica, formalizado em R\$ 18.319.567,78; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 14/17), no valor de R\$ 4.231.920,41; Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (fls. 20/23) no valor de R\$ 8 124 803,05; Multa exigida isoladamente da CSLL (fls. 25/27), no valor de R\$ 2.631.093,30. A imposição das multas de ofício se fez de duas formas: exigida juntamente com o imposto; isoladamente, qualificadas ou agravadas, nos percentuais de 112,5% ou 225% (conforme o caso), e juros de mora calculados até 31/01/2005. Enquadramento legal nos respectivos autos

O lançamento apontou as seguintes irregularidades: a) glosa de despesa não comprovada; b) falta de adição à base impositível do resultado de alienação de investimento avaliado pelo patrimônio líquido; c) multas isoladas – falta de pagamento do IRPJ e CSLL incidentes sobre as bases estimadas em função da receita bruta e acréscimos.

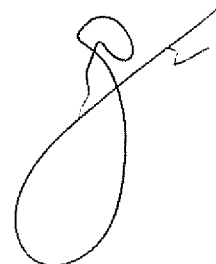
O TVF fls. 30/93, descreveu os seguintes eventos:

a) quanto ao ganho de capital, a DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA, sucedida pela A & C SHOPPING LTDA., era pessoa jurídica com objetivo social voltado para "a administração e participação em capitais de outras empresas, aquisição de ativos, exceto financeiros, bens móveis e valores mobiliários", detendo a participação de 24%, na empresa SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. As empresas PIRÂMIDE PARTICIPAÇÕES LTDA. e HELAN PARTICIPAÇÕES LTDA. detinham, respectivamente, as participações de 48% e 28%. A DAMA e essas duas empresas, juntas, formavam o grupo PHDPAR.

SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA era controladora (com 99,99% das ações) da empresa DAMA DISTRIBUIDORA S/A, CNPJ 01.928.075/0001-08, que atuava no ramo de supermercados com os nomes de fantasia "MARTPLUS" e "EPA".

Em 01/03/2000, a DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA. recebeu cheques no valor de R\$ 11.637.600,00, os quais foram, em parte, depositados em conta corrente, conforme cópias dos cheques em anexo e Livro Diário/Razão (fls. 138/143, do Anexo I, e 238, do Anexo II). Por este recebimento mais os auferidos pelos demais sócios da empresa, SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, foram transferidos 50% da participação ao grupo ingressante na sociedade, denominado WRVPAR, formado pelas empresas: ARANTES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA; LM EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA; e VM PARTICIPAÇÕES LTDA.

Tais fatos foram considerados pelo autuante como alienação de participação societária, com conseqüências tributárias não observadas pela Empresa. Houve a valorização do empreendimento do qual a DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA era investidora, e que se realizou na venda da participação.



As partes nominaram o negócio jurídico realizado de "reestruturação societária", o que justificaria, segundo o autuante, as ações tipificadas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

As várias intimações interpostas junto à DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA e a sua sucessora, solicitando o "CONTRATO DE COMPROMISSO DE ASSOCIAÇÃO MEDIANTE A COMPRA E VENDA DE AÇÕES E OUTRAS AVENÇAS", o qual foi citado como parte integrante do "ACORDO DE ACIONISTAS" da empresa SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (no item 4, na pág. 6), e a "CARTA DE INTENÇÕES" também citada no mesmo "ACORDO DE ACIONISTAS" (no item 5.8, na pág. 8), não foram disponibilizados ao fisco.

A Recorrente informou que tais contratos seriam verbais, trazendo na resposta ao Termo de Intimação nº 03, o que já estava no "ACORDO DE ACIONISTAS", apenas acrescentando a relação de estabelecimentos. Aqui a justificativa legal para o agravamento das multas, à luz dos incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996

A "reestruturação societária" se procedida de forma que, ao final, cada grupo passasse a possuir 50% das ações da empresa SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES, e por estes 50% o grupo WR VPAR pagaria ao grupo PHDPAR a importância de R\$ 48.500.000,00, na proporção de cada participação das então sócias da SABARÁ. (Conforme "ACORDO DE ACIONISTAS" da empresa SABARÁ (nos itens 2 e 3, nas pág. 5 e 6), registrado na Junta Comercial/MG, sob o nº 201280957, em 25/04/2000). Neste mesmo "ACORDO DE ACIONISTAS", que tem forma de contrato com cláusulas de irrevogabilidade e irretratabilidade (item 6), foi feita a divisão da administração da empresa, a saber: gestão administrativa e operacional para um grupo (WRVPAR) e gestão financeira para outro grupo (PHDPAR), conforme item 5 do mesmo documento.

A "reestruturação" teria, no dizer do autuante, gerado uma receita de "planejamento tributário" que, pela forma conduzida, não fora "negócio indireto" e sim, mera simulação com intuito de fraude, haja vista as inconsistências apuradas, conforme demonstrado nesse termo, através dos fatos numerados de 1º, 2º, 3º, para, a partir desses fatos concluir, por via indiciária, através da leitura do "ACORDO DE ACIONISTAS" onde supôs conter transcrição de parte do acordo subtraído ao conhecimento do fisco, (destacando que em relação à data de assinatura o documento seria falso), pelo conteúdo das cláusulas a seguir transcritas, constantes das fls. 180/188, Anexo I):

"1 – WRPAR subscreverá ações na controlada e constituirá uma empresa controladora da metade da participação (que veio a ser a NOVO TEMPO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA)

2 – PHDPAR deverá também constituir uma empresa (que veio a ser a PHD EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA). Ao final, cada grupo venha a deter 50% do controle acionário da empresa SABARÁ (vontade real declarada e realizada)

3 – Por estes 50% o grupo WRVPAR pagaria ao grupo PHDPAR a importância de R\$ 48.500.000,00, na proporção de cada participação (foram pagos R\$ 48.530.000,00, mas repassado ao grupo PHD um total de R\$ 48.490.000,00).



4 – A negociação seria formalizada através do “CONTRATO DE COMPROMISSO DE ASSOCIAÇÃO MEDIANTE A COMPRA E VENDA DE AÇÕES E OUTRAS AVENÇAS” (contrato formal que a sucedida da autuada e seu grupo insistem em afirmar ter sido “verbal”, numa resistência deliberada à sua exibição).

5 – Co-gestão dos dois grupos (em AGE datada de 28/02/2000, esta co-gestão, surpreendentemente, já se materializava).

6 – Faz-se remissão à “CARTA DE INTENÇÕES” e que no item 4 deste acordo estaria a relação de lojas e estabelecimentos (é evidente que o acordo não foi verbal pois possuía até número de cláusulas, mas, conforme já relatado, recusaram-se a apresentar os documentos).

7 – Estipula-se a irrevogabilidade e a irretirabilidade do acordo.

8 – Estipula-se o foro de Belo Horizonte.”

Inconsistências apontadas pelo fisco.

a) NA INTEGRALIZAÇÃO: a ATA da AGE realizada às 10h. constou a integralização como efetuada em moeda corrente, e no Boletim constou a integralização em cheques; falta de avaliação do investimento da SABARÁ na DMA pela equivalência patrimonial (ver balanço fls. 90 do Anexo II).

Conclusão do autuante: o capital subscrito e não integralizado não aumenta o PL - restara provado que os valores correspondentes ao capital subscrito e não integralizado só foram depositados em conta-corrente bancária no dia seguinte à suposta cisão, em 01/03/2000, por meio de cheques onde constaram a mesma data, apontando para pagamentos efetuados pelos novos acionistas somente após a cisão.

Mesmo admitindo que cheque antedatado fosse válido, no momento da cisão, a SABARÁ teria um título executivo que lhe permitiria a execução da obrigação contraída pelo subscritor do capital emitido. A eficácia executiva do boletim de subscrição está prevista no art. 107, I, da Lei nº 6.404, de 1976. Por sua vez, o art. 182 desta mesma lei determina que as parcelas não realizadas serão contabilizadas como dedução do capital social.

Como teria característica de parcela do preço de emissão de ações, o ágio, enquanto não pago, não poderia ter destino diferente daquele do capital não integralizado, não podendo, por óbvio, em ambos os casos ser integrado ao patrimônio líquido.

No aspecto jurídico houve um acréscimo no patrimônio da SABARÁ antes da integralização do capital, posto que passou a deter um direito contra o subscritor. No ponto de vista contábil, relevante para efeitos de IRPJ, não houve acréscimo do patrimônio líquido da SABARÁ apenas com a subscrição de ações, que, como parcelas de capital não realizadas, deveriam ser lançadas em conta redutora do patrimônio líquido, inclusive aquelas correspondentes ao ágio, nos termos da legislação de regência.

Na cisão os depósitos bancários não estavam realizados, nem mesmo os cheques relativos ao capital subscrito estavam emitidos. Não

realizado o capital, impossível o pretensu acréscimo no patrimônio líquido da SABARÁ. Apenas a característica de título executivo do boletim de subscrição não seria suficiente para alterar o fato de que o patrimônio líquido não sofreu alteração alguma pela mera subscrição.

No tocante a tese da falsidade ideológica contida nas ATAS DAS AGE E DOCUMENTOS CORRELATOS, dita "reestruturação societária", ocorrera após o fato gerador dos tributos e, para encobrir a incidência da norma fiscal, houve a simulação de diversos eventos societários (Comprovação feita através dos documentos apresentados relativos aos eventos societários datados de 29/02/2000, incoerente com o NIRE aposto nos contratos da SABARÁ, NIRE 3130001457-6, apenas obtido em 29 de março de 2000). Isto provaria que os documentos foram confeccionados em data posterior ao registro, e a indicação da data de 29 de fevereiro de 2000 seria FALSA (Ver fls. 03/41, do Anexo II, e 180/223, do Anexo I).

Portanto, sendo falsa as datas de TODOS os documentos datados de 29 de fevereiro e as transformações societárias foram realizadas com instrumentos simulatórios.

Continuou comentando que os registros realizados na JUCEMG, NIRE, citados nos documentos, não foram inseridos posteriormente. A mesma letra e tonalidade de tinta nos documentos manuscritos e mesmo padrão de impressão nos documentos impressos levados a registro, na JUCEMG, seriam os mesmos.

Nos termos do art. 35 da Lei nº 9.430/96, apreendeu o LIVRO DE "ATAS DAS ASSEMBLÉIAS GERAIS", utilizando-o para respaldar a representação fiscal para fins penais, conforme determina o art. 1º da Portaria SRF nº 2.752, de 11 de outubro de 2001. Como se confirmara a simulação do ato realizou o lançamento no item "ganho de capital".

O item seguinte da autuação, glosa de despesas, ocorreu porque os documentos apresentados não atendiam aos requisitos de efetividade, necessidade, usualidade preconizados na Lei. Sua apresentação se fez através de xerox, com recusa da apresentação dos originais. Quanto aos contratos que deram origem às despesas, no dizer da Contribuinte, teriam sido verbais e os serviços prestados estariam descritos nos respectivos documentos.

O autuante contestou o procedimento dizendo ser impossível que valores significativos fossem pagos sem comprovação, documentação do serviço ou contrato. Inclusive, o recibo da empresa PINHEIRO NETO – ADVOGADOS mencionou expressamente que os serviços foram "atendimento, orientação legal e execução das providências cabíveis no caso, conforme detalhamento em anexo".

Mesma conclusão das notas referentes a MARCANTE ADVOGADOS ASSOCIADOS SOCIEDADE CIVIL que já se chamou KALID & MARCANTE ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C

A ACE SERVIÇOS EMPREENDIMIENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA tinha como sócios, Andréia Márcia Nogueira (sócia da DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA) e Ernesto Christofaro de Andrade (que apreço nos documentos da reestruturação societária sempre como testemunha).

Todos os serviços coincidem com a época da operação de venda da participação acionária, e a alegada reestruturação societária teria ocorrido na SABARÁ, mas os serviços foram pagos pela sucedida da atuada, o que leva à conclusão de que quem se beneficiou do planejamento tributário foram exatamente os antigos sócios da SABARÁ, pela venda da participação acionária e com economia fiscal pelo não pagamento do GANHO DE CAPITAL.

Como houve recusa da apresentação dos contratos e falta de comprovação da necessidade dos serviços, caberia a glosa e a majoração (acréscimo de 50%) da multa pelo não atendimento das intimações.

IRRF – pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, nos termos do art. 61, “caput” e § 1º, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, pois parte dos cheques vertidos na suposta cisão, ou na melhor definição, na venda da participação societária, não foi depositada em conta corrente da sucedida da atuada e demais empresas do grupo PHDPAR, mas repassada a terceiros (conforme lançamentos no Diário, fls. 134, 181 e 240/241, do Anexo II).

Nesses lançamentos o dinheiro disponível foi entregue a terceiros sem que fosse constituído um direito no ativo ou pagamento de obrigações no passivo. A contrapartida se deu com a conta de prejuízos acumulados, sem trânsito em qualquer conta de resultado, com histórico de “PAGAMENTO EQUALIZAÇÃO PATRIMÔNIO LÍQUIDO SABARÁ”

Na contabilidade da SABARÁ constou, somente, um lançamento referente aos cheques a compensar (fls. 87, do Anexo II), débito no valor de R\$ 3.600.000,00, valor esse recebido de VM Participações Ltda. A origem não foi explicitada e não há contrapartida, sem qualquer lógica, e com ferimento aos preceitos contábeis.

Diante da falta de explicação, ante os históricos antes mencionados, como não foi identificada a causa e/ou os beneficiários, houve subsunção dos fatos à norma e conseqüente lançamento do IRRF com as informações de que dispunha o Fisco (art. 845, II, do RIR/1999). Foram impostas multas isoladas, qualificada e agravada.

O crédito fora cobrado da incorporada mas responsabilizada a incorporadora porque a incorporação foi levada, a registro, em 23/12/2004, quando o trabalho fiscal estava em vias de encerramento. Foi tentado uma reunião com os sócios para apresentação do auto de infração em nome da incorporada. Mas em 28 de dezembro, após as festividades natalinas, a empresa postou comunicado à receita federal noticiando a incorporação.

Impugnação de fls. 257/312, após narrar os fatos, contestou a afirmação do fiscal de que não teria atendido às intimações. Discriminou as intimações e as respostas fornecidas, (conforme Docs. 02, de fls. 314/388).

Esclareceu que além de responder às intimações forneceu ao fisco todos os elementos necessários à real compreensão dos fatos, tudo antes de 28/02/2005, data em que a própria Fiscalização alegou ser

passível de decadência os “fantasiosos fatos geradores objeto do lançamento fiscal.”

No tocante ao suposto ganho de capital informou que as empresas DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA (incorporada pela Impugnante), PIRÂMIDE PARTICIPAÇÕES LTDA E HELAN PARTICIPAÇÕES LTDA, como únicas acionistas da empresa SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A, em nenhum momento alienaram ou transferiram sua participação na referida sociedade por ações para o denominado grupo WRVPAR, como afirmaram os fiscais.

A SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A, sem a participação dos antigos acionistas, elevou o seu capital com ingresso de novos recursos aportados pelas empresas do grupo WRVPAR, através da subscrição de novas ações.

No TVF obstinadamente insistiu o autuante que houve alienação de participação societária, fato gerador de imposto, se perdendo em presunções e indo ao desvario de afirmar ter identificado a “vontade real” das partes, como se detivesse o poder de conhecer o íntimo das pessoas.

Seria interessante se o Fisco indicasse quais seriam os limites aceitáveis para a realização de contratos verbais e, principalmente, qual conceito atribui aos “contratos verbais complexos”. (Esse tipo contratual é legalmente aceito produzindo seus efeitos no mundo jurídico).

A fiscalização levantou dúvidas quanto à validade, à correção, à exatidão dos documentos, e, denunciando-se, insistiu na tese de falsificações em documentos que, não passaram de suspeitas infundadas ou presumidas, embora tenha compreendido os procedimentos adotados pela empresa SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A, mas não concluiu corretamente porque a “empresa” não foi alienada, como afirmado no TVF.

No artigo 442 do RIR/99, a previsão legal da operação que realizou. A pretensão do fisco em estabelecer valores de rentabilidade futura através da comparação de números de ações, demonstraria desconhecimento da matéria.

A reorganização societária teve como resultado final a participação de 50% do capital social da empresa SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A, isto é, igualdade de condições no empreendimento. O processo foi iniciado e concluído na segunda metade do mês de fevereiro de 2.000, ou seja, há mais de cinco anos, e a composição social inicial permaneceu praticamente inalterada até aqui.

O processo não foi simulado. O acordo de vontades uniu forças visando economia de escala alçando a empresa a um patamar mais elevado. O correto seria comparar os valores investidos, iguais para cada participante, e não fazer “jogo” com número de ações.

A cobrança de ágio se deveu a expectativa de lucros futuros, que poderia ou não se confirmar. Independente da experiência que têm os envolvidos no setor sendo impossível “prever” como se comportaria o



mercado, especialmente num país cuja experiência histórica comprova oscilações da economia.

Reafirmou os conteúdos das respostas aos termos de intimação nº 001 e 002, na data de 18/02/2005: "tanto os antigos sócios quanto os que se associaram, com vasta experiência na área do varejo, fizeram seus cálculos para fixar o valor das ações então emitidas pela Sabará Empreendimentos e Participações S.A., cujas memórias, em razão da efetiva associação, não foram preservadas". A DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA – empresa sucedida – não adquiriu ações com ágio que devesse ser amortizado.

Destacou a incoerência da afirmação dos autuantes quanto aos procedimentos de "emissão de ações com ágio e subscrição de aumento de capital, com ingresso de novos sócios" tidos como operações válidas, ou "poderiam até ser válidas se não contivessem VÍCIO DE VONTADE". Mas, onde no procedimento estaria o tal VÍCIO DE VONTADE?

Explicou-se nos seguintes termos: "nunca o grupo WRpar teve intenção de comprar uma participação de doze votos contra 20.000 do grupo PHDpar, e nem o grupo PHDpar teve intenção de vender apenas uma participação de 12 ações. (Destaque dessas razões)

O grupo WRVPAR não comprou uma participação de doze votos do grupo PHDPAR. As negociações compreenderam a emissão de novas ações pela empresa SABARÁ EMPREENDEMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A., que foram subscritas e integralizadas, em aumento de capital promovido pela referida sociedade anônima, na estrita conformidade com as leis comerciais e fiscais e nunca se cogitou de comprar ações já existentes.

A DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA, sucedida, com duas outras empresas – PIRÂMIDE PARTICIPAÇÕES e HELAN PARTICIPAÇÕES LTDA – era acionista da companhia SABARÁ EMPREENDEMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A, à época em que a referida SABARÁ procedeu à emissão de ações novas, que foram subscritas e integralizadas pelas empresas componentes do grupo denominado WRVPAR (VM PARTICIPAÇÕES LTDA, LM EMPREENDEMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA e ARANTES EMPREENDEMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA).

A DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA não cumpriu qualquer negociação com o grupo denominado WRVPAR, não vendeu sua participação na empresa SABARÁ, nem adquiriu novas ações. Não tomou parte em qualquer negócio.

O grupo PHDPAR – do qual fazia parte a empresa DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA – reduziu sua participação no capital da companhia SABARÁ EMPREENDEMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A, através de um processo de cisão parcial

O auditor validou os procedimentos adotados, já que comprovada a integralização de capital na emissora de ações (SABARÁ), reconhece-se na sucedida (DAMA) da autuada (A&C) o lançamento da

equivalência patrimonial, nos exatos termos dos artigos 389 e 428 do RIR/1999.

Ainda, entendeu como se fosse simulação, o fato da Ata de Assembléia Geral afirmar que a integralização se dera em moeda corrente e o Boletim de Subscrição dizer que fora com a entrega de Cheques! Consegue, mais, distinguir como simulação o fato de a reunião dos acionistas ter sido realizada em 29 de fevereiro de 2.000 e "os cheques estarem datados de 01 de março de 2000, isto é, o dia seguinte!"

Questionou se os cheques, mesmo sem curso forçado, não teriam circulação como substituto perfeito da moeda corrente e a subscrição fora integralizada no ato, com a emissão de cheques nominais à SABARÁ. E mais, todas as operações tidas como simuladas estavam devidamente comprovadas, registradas contabilmente, visando economia fiscal e não sonegação.

Descreveu os conceitos dizendo-os lícitos. Transcreveu decisões administrativas, AC.CSRF/01-01 874/94, nos seguintes termos:

IRPJ – SIMULAÇÃO NA INCORPORAÇÃO – Para que se possa materializar, é indispensável que o ato praticado não pudesse ser realizado, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão. Senão existia impedimento para a realização da incorporação tal como realizada e o ato praticado não é de natureza diversa daquela que de fato aparenta, não há como qualificar-se a operação de simulada. Os objetivos visados com a prática do ato não interferem na qualificação do ato praticado. Portanto se o ato praticado era lícito as eventuais conseqüências contrárias ao fisco devem ser qualificadas como caso de elisão fiscal e não de evasão ilícita "

Respondeu às questões propostas por Ricardo Mariz de Oliveira em seu Livro Planejamento Tributário – Elisão e Evasão Fiscal fls.372, dizendo ter o auditor concluído que o caso dos autos não se compaginaria com a assertiva, pretendendo amparar suas conclusões na LC 104/2001, Lei antielisiva, ainda sem regulamentação, bem como inexistente à época dos fatos geradores, ferindo o princípio constitucional da irretroatividade

A Sabará promoveu um aumento de capital, subscrito e integralizado por novos acionistas, mas jamais alienou participação societária que justificasse tributação sobre suposto ganho de capital. O ânimo das partes negociantes não espelhou a pretensão fiscal de, ao quitar o preço superior a 48 milhões de reais, o grupo WRVPAR pagar, e a empresa "SABARÁ S/A" receber, ágio por uma parte ínfima das ações que compunham seu capital social (0,06%); e sim que o grupo WRVPAR pagou e a empresa "SABARÁ S/A" recebeu, admitindo novos sócios em igualdade de condições com os sócios originais, aquele valor a título de preço pela metade das suas ações (50%).

A SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A, com registro no Cartório de Registro Civil das Pessoas jurídicas, como sociedade por quotas de responsabilidade limitada, ao se transformar em sociedade anônima tornou-se, automaticamente, uma instituição sujeita ao registro na Junta Comercial o que diligenciou em fazê-lo, semelhante a uma pessoa jurídica que esteja se constituindo.

É claro que o documento de constituição de uma pessoa jurídica, no momento em que é levado ao registro da Junta Comercial, não tem o



número indicador – NIRE – pois ele não pode ser obtido previamente. O NIRE será atribuído à empresa ao ser registrado o ato de constituição. Após o registro do ato de constituição da pessoa jurídica a Junta Comercial só aceita os documentos (qualquer um deles), se dele constar o NIRE.

Este registro não é fornecido previamente e o documento apresentado deve conter esse número, três possíveis hipóteses de solução se apresentam: a) o número é manuscrito no documento; b) o documento é baixado em exigência pela Junta Comercial, para que seja completado com a indicação do NIRE; c) ainda, para que se evite qualquer "pendência" de análise pela Junta Comercial, a empresa, antes de enviar os documentos para registro, mas após obter o NIRE, redige novamente a parte do texto no documento onde a identificação deve ser aposta.

No tocante às atas cujo ideal é sua lavratura concomitante com o desenrolar das reuniões, ou imediatamente a seu término, nada impede ou invalida que sejam lavradas após a data do evento, que é o usual, pois, a concordância e a assinatura dos participantes dão força ao documento, como declaração das decisões tomadas.

A indicação da data de 29 de fevereiro de 2.000 nada tem de falsa, ao contrário do que afirma a Fiscalização. O ato foi realizado nessa data, mas, como a identificação do NIRE só foi obtida em 29/03/2000 parte do texto foi novamente redigido apondo-se nele o número do NIRE. Visando esclarecer a veracidade dos documentos oferecidos juntou a peça impugnatória o LAUDO DE EXAME PERICIAL (Doc. 03, fls. 390/404).

À possível simulação dos atos, discorridos vastamente e em tese pelo auditor, disse que não trouxe proveito para conhecimento e desenvolvimento do processo. Também incrível fora a idéia cristalizada de que a operação objeto de exame seria uma operação de compra e venda e não uma associação

A SABARÁ admitiu novo membro em seu quadro social, tendo emitido novas ações, subscritas e integralizadas pelos novos sócios (art. 442 do RIR/1999). Posteriormente, a empresa HELAN, incorporada pela Impugnante, reduziu sua participação no quadro social da empresa SABARÁ, através de uma cisão parcial, recebendo aquilo a que tinha direito como acionista. Os valores vertidos, por meio de cisão parcial, não estavam, como não estão, sujeitos a tributação, na forma do art. 229, da Lei nº 6.404, de 1.976, embora a autuação tenha procurado desfigurar uma operação lícita.

As presunções utilizadas como base para lançamentos nem sempre se apoiariam em leis. Por isto o Conselho de Contribuintes viria se pronunciando e reconhecendo a imprestabilidade de lançamento que não trazem os mínimos elementos de segurança necessários a demonstrar e embasar o fato nele presumido pela Fiscalização. Equívocada também a autoridade fiscalizadora ao se valer de pretensa "interpretação econômica" para inquinar de vício um procedimento lícito e o procedimento não poderia receber censura decorrente apenas da vontade do agente fiscal.

A fiscalização constatou que três empresas entregaram à SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A diversos cheques destinados à integralização de capital que subscreveram na referida empresa. Tais cheques estão relacionados No Boletim de Subscrição na Junta Comercial de MG.

Os cheques foram emitidos pelos subscritores VM PARTICIPAÇÕES LTDA, LM EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDAS, e ARANTES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, em favor da empresa emissora de novas ações, a SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, como integralização de capital subscrito. A sucedida, DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA não emitiu nenhum dos cheques listados e não percebeu por que a Fiscalização, pretende que preste contas do destino dos referidos cheques, gravando-a com imposto de fonte por pagamento a beneficiário não identificado e pagamento sem causa.

Os esclarecimentos sobre os referidos pagamentos foram prestados na resposta ao Termo de Intimação nº001, postada em 18/02/2005, e recebida pela Receita Federal em 24/02/2005. porém não foram apreciados. Por isto não prosperaria a pretensa infração do IRRF por pagamentos a beneficiário não identificado ou sem causa, uma vez que os pagamentos são perfeitamente identificados e possuem causa.

No tocante a imposição da multa concluiu que, ausente o ilícito, descaberia a penalidade. E não sendo devido qualquer tributo seria descabida, por conseqüência, a aplicação de qualquer penalidade, fosse isolada ou de ofício.

Mas combateu-as comentando que a aplicação concomitante da multa de ofício e da isolada, teve como base o art 16 da IN/SRF n º 93, de 1997. Mas à leitura do texto legal mostraria que as hipóteses de aplicação de multas seriam excludentes entre si, pois a multa seria aplicável apenas uma única vez.

A impropriedade de sua aplicação cumulativa fora combatida em decisões do Conselho de Contribuintes.

O agravamento não se sustentaria pois tanto a DAMA como sua sucessora (ACSHOPING) atenderam, pronta e integralmente, a toda solicitação feita pela Fiscalização.

Para atender ao Termo de Reintimação Fiscal nº 002 da DAMA, reintimação indevida porque a Intimação já havia sido atendida, o auditor negou o pedido de prorrogar o prazo de atendimento, previsto no art. 835, do RIR/1999, sob alegação de inaplicabilidade do preceito legal, tendo concedido somente 10 dias.

A pressão sofrida com os exíguos prazos concedidos dificultou o atendimento e não fora o esforço extra, empregado pelas empresas (sucedida e sucessora) correria o risco de sofrer agravamento de multa, esforço que não foi recompensado, posto que a Fiscalização não considerou os atendimentos feitos tempestivamente, buscando alegações para sustentar a penalidade extra de forma arbitrária, infundada e subjetiva.

Não sendo devido o principal, o acessório deveria seguir a mesma ordem. E como se isto não bastasse, inexistindo qualquer irregularidade quanto à operação de incorporação, informada



tempestivamente à Receita Federal, ainda mais indevida a multa de ofício exigida, nos termos do artigo 132 do CTN.

Decisão de fls. 454/504, esteve assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2000

Ementa: GANHO DE CAPITAL.

Restando comprovada nos autos a simulação fraudulenta, realizada no intuito de dissimular a operação efetivamente ocorrida, que foi a venda de ativo operacional líquido, deve ser mantido o lançamento cuja fundamentação reside no ganho de capital apurado nessa alienação.

"GLOSAS DE DESPESAS

É cabível a glosa de despesas quando o contribuinte não esclarece acerca da necessidade dos respectivos gastos. Documento fiscal com descrição genérica dos serviços prestados não comprova, especificamente, o tipo de serviço ou como e quando fora realizado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA E AGRAVADA.

A multa de ofício qualificada e agravada, no percentual total de 225%, será aplicada sempre que houver, concomitantemente, o intuito de fraude, caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; e ainda tenha o autuado deixado de atender a intimações expedidas pela autoridade fiscal.

PENALIDADE AGRAVADA POR NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.

Ainda que esses não sejam suficientes para elidir a glosa dos respectivos gastos, a apresentação dos documentos fiscais, mesmo que contenham a descrição genérica dos serviços prestados, descaracteriza a imposição do agravamento da penalidade, por não atendimento à intimação fiscal.

MULTAS EXIGIDAS, CONCOMITANTEMENTE, NO LANÇAMENTO.

Por se tratar de hipóteses legais distintas, são cabíveis, no lançamento de ofício, a aplicação de multa exigida isoladamente, por falta de recolhimento dos valores devidos por estimativa, bem como as que se exigem juntamente com o imposto ou contribuição que forem apurados no procedimento fiscal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL

O lançamento reflexo deve observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF.

Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos realizados

sem a identificação dos beneficiários ou das causas que os originaram.

Lançamento Procedente em Parte

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, para.

a) Em relação ao item "001", relativo à glosa de despesas:

MANTER a exigência do IRPJ, no valor de R\$ 91.576,31, acrescida de multa de ofício REDUZIDA de 112,5% para 75%, e juros de mora pertinentes.

MANTER a exigência da CSLL, no valor de R\$ 32.967,47, acrescida de multa de ofício REDUZIDA de 112,5% para 75%, e juros de mora pertinentes.

b) Em relação ao item "002", relativo ao ganho de capital: MANTER a exigência do IRPJ, no valor de R\$ 2.909.400,00, acrescida de multa de ofício QUALIFICADA e AGRAVADA, no percentual total de 225%, e juros de mora pertinentes. MANTER a exigência da CSLL, no valor de R\$ 1.047.384,00, acrescida de multa de ofício QUALIFICADA e AGRAVADA, no percentual total de 225%, e juros de mora pertinentes.

c) Em relação às multas isoladas:

MANTER, integralmente, as multas lançadas isoladamente, de forma QUALIFICADA e AGRAVADA, no percentual total de 225%, tanto a título do IRPJ quanto da CSLL. d) Em relação ao IRRF:

MANTER, integralmente, a exigência do IRRF, acrescida de multa de ofício QUALIFICADA e AGRAVADA, no percentual total de 225%, e juros de mora pertinentes."

Recurso voluntário interposto às fls. 510/542, após narrar o feito resumiu a autuação nos seguintes termos:

1) IRPJ – a) glosa de despesas por falta de comprovação; b) ganhos e perdas de capital (alienação de investimentos avaliados pelo valor do patrimônio líquido); c) multas isoladas (IRPJ s/bases estimadas)

2) CSLL -reflexo do IRPJ.

3) IRRF -sobre pagamento a beneficiário não identificado e sem causa.

Invocou a) preliminar de nulidade da decisão frente à alegada falsidade ideológica contida nos documentos registrados na JUCEMG.

A auditoria imputou o gravame de falsidade ideológica na reorganização societária, a partir de divergência nas datas dos contratos arquivados na junta Comercial do Estado. (documentos datados de 29.02.2000 tiveram o NIRE somente em 29/03/2000).

A divergência na data decorreria da burocracia verificada naquele órgão. Ademais laudo de exame pericial elaborado pela chefe da seção técnica de Documentos copia do Instituto de Criminalística do Estado de Minas Gerais, concluiu pela integridade dos documentos

Na decisão este aspecto não foi abordado, o que já seria suficiente para se decretar a nulidade da decisão, por flagrante cerceamento do d. defesa, visto que a falsidade imputada deu causa a exasperação da multa. E a autoridade julgadora apenas transferiu a análise desse tópico para o âmbito penal da discussão.

No mérito -

a) Ganho de capital – a decisão enveredou pelo caminho trilhado pelo autor da ação pretendendo desvendar “a vontade real” escondida nos contratos celebrados, presumindo além da lei, quando afirmou que: “a reorganização societária da empresa Sabará Empreendimentos e Participações Ltda (transformação de limitada para S/A, subscrição de capital com ágio e cisão parcial) foi planejada para dissimular a ocorrência de ganho de capital, decorrente da venda de um ativo operacional líquido por valor infinitamente superior ao seu custo” (fls. 478).

Mas, em nenhum momento a DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA (incorporada) , HELAN PARTICIPAÇÕES LTDA e PIRÂMIDE PARTICIPAÇÕES LTDA, como únicas acionistas , à época, da SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, alienaram e transferiram sua participação na sociedade para o grupo WRVPAR, como dito na decisão recorrida.

A SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, sem a participação dos antigos acionistas, elevou o capital com ingresso de recursos da WRVPAR, através de subscrição de novas ações, fato que levou a fiscalização a pretender que houve alienação de participação societária com efeitos tributários.

Mas o que houve é que a SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, aumentou o capital subscrito e integralizado pelos novos acionistas, vez que a sucedida – DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA, bem como as outras sócias não exerceram seu direito de preferência. Todavia, o TVE, às fls.05 e seguintes, desenvolveu uma estrutura com finalidade de inquirar de vícios o negócio jurídico realizado.

Inicialmente a fiscalização reconheceu que a operação praticada por SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, estaria correta, para logo em seguida dizer que a empresa fora “alienada”.

A empresa procedeu nos estritos termos do artigo 442do RIR/1999, ou seja, as importâncias recebidas como ágio na emissão de ações novas não são computadas na determinação do lucro real , quando creditadas como reserva de capital

No passo seguinte a fiscalização continua sua ilação, assim asseverando:

“Para se transferir a propriedade sem que ficasse caracterizada uma compra e venda, simulou-se a emissão de novas ações com ágio, com os antigos sócios não exercendo o direito de subscrição. Assim, o grupo adquirente passaria a integrar a sociedade. No caso de sociedade anônima, o valor do ágio não é computado como receita

para fins de apuração do lucro real (é não tributável) – art 442 do RIR/1999 (...)

Para se fazer tamanha cisão, partindo-se de um capital tão baixo é que se estipulou o ágio estratosférico, numa simples conta de chegada ”

Aqui a ilação partira do desconhecimento das razões do negócio realizado, se havia ou não expectativa de ganhos futuros maiores com a associação dos dois grupos de pessoas experientes no ramo e com interesse em juntar esforços num único sentido

Questiona a conclusão do fisco ao supor que o negócio representasse aventura. Cinco anos após a celebração o resultado poderiam ser medido nos números demonstrados na tabela de fls 516.

Se houvesse simulação ou vício de vontade como explicar sua existência nos dias atuais e ainda ter triplicado os negócios? Quando se fala em planejamento os negócios nascem e morrem simultaneamente.

Num terceiro momento o autuante passou a fazer cálculos pretendendo ridicularizar o negócio celebrado, estabelecendo valor de rentabilidade futura através da comparação do número de ações.

Dizendo que prefere supor que a prática se deu mais por desconhecimento do mecanismo operacional dessas transações, que por má fé. A persistir a tese do fisco, pergunta se a essas alturas haveria dívidas quanto a concretização material da reorganização societária realizada. Comentou que a fiscalização ao invés de comparar os números relativos aos capitais investidos, que representaram 50% para cada grupo, preferiu fazer jogo com o número de ações, criando desvario matemático sem qualquer lógica conforme demonstrou às fls. 12.

Continuou comentando o absurdo da ilação pois com a manipulação dos números o fiscal concluiu que para obter a rentabilidade demonstrada naqueles cálculos deveria ter um faturamento 4x superior ao faturamento de todo setor no estado (e tudo isso através de uma regra de 3)!

O pagamento do ágio é feito sobre uma expectativa de lucros futuros, que pode ou não confirmar-se, principalmente no ramo de supermercados.

Transcreveu das fls. 13/64:

“Os documentos em mãos da Fiscalização são apenas aqueles levados a registro público, e neles não consta nenhuma memória de cálculo. A DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA, sucedida pela contribuinte, alega que as memórias de cálculo foram destruídas ou estraviadas, quando efetivamente, deveriam ter sido guardadas em boa forma pelo grupo empresarial, para proceder a futura amortização do ágio. Provavelmente nunca existiu tal memória de cálculo, sendo apenas uma conta de chegada, sem fundamento econômico e com intuito de encobrir a operação real de compra e venda de participação societária e o respectivo ganho de capital. Provavelmente existiu sim um laudo de avaliação do investimento para se fixar o valor da compra e venda.”



Concluindo que o auditor estaria se contradizendo querendo que suas "regras de três" prevalecessem

Repetiu a resposta aos Termos de Intimação 001 e 002, dizendo-as ignoradas pelo fiscal:

(...) os elementos solicitados estão contidos nos documentos e atos legais, todos devidamente registrados na JUCEMG, refletindo fielmente os pactos firmados na época (...) Tanto os antigos sócios quanto os que se associaram, com vasta experiência na área do varejo, fizeram seus cálculos para fixar o valor das ações então emitidas pela Sabará Empreendimentos e Participações S/A, cujas memórias, em razão da efetiva associação, não foram preservados."

Além disso a qual amortização de ágio e fiscalização se refereria se não houve venda de sociedade?

Pretender incluir o procedimento na norma geral antielisiva (Lei Complementar nº 104, de 14 de janeiro de 2001) se afiguraria ilegal e inconstitucional, eis que afronta o princípio constitucional da irretroatividade.

Concluiu que a Sabará promoveu um aumento de capital, subscrito e integralizado por novos acionistas, mas jamais a alienação de participação societária que justificasse tributação sobre suposto ganho de capital.

Porque o ânimo das partes negociantes não espelhou a pretensão fiscal de, ao quitar o preço superior a 48 milhões de reais, o grupo WRVPAR pagou, e a empresa "SABARÁ S/A" recebeu, ágio por uma parte ínfima das ações que compunha seu capital social (0,06%), e sim que o grupo WRVPAR pagou e a empresa "SABARÁ S/A" recebeu, admitindo novos sócios em igualdade de condições com os sócios originais, aquele valor a título de preço pela metade das suas ações (50%).

No tocante a alegada falsidade ideológica contida nos documentos levados a registro na JUCEMG, comentou que a SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A, com registro no Cartório de Registro Civil das Pessoas jurídicas, como sociedade por quotas de responsabilidade limitada, ao se transformar em sociedade anônima tornou-se, automaticamente, uma instituição sujeita ao registro na Junta Comercial o que diligenciou em fazê-lo, semelhante a uma pessoa jurídica que esteja se constituindo.

É claro que o documento de constituição de uma pessoa jurídica, no momento em que é levado ao registro da Junta Comercial não tem o número indicador NIRE, pois ele não pode ser obtido previamente. O NIRE será atribuído à empresa, ao ser registrado o ato de constituição. Após o registro do ato de constituição da pessoa jurídica a Junta Comercial só aceita os documentos (qualquer um deles), se dele constar o NIRE.

Este registro não é fornecido previamente e o documento apresentado deve conter esse número, três possíveis hipóteses de solução se apresentam: ou o número é manuscrito no documento; ou o documento é baixado em exigência pela Junta Comercial, para que seja



completado com a indicação do NIRE; ou ainda, para que se evite qualquer "pendência" de análise pela Junta Comercial, a empresa, antes de enviar os documentos para registro, mas após obter o NIRE, redige novamente a parte do texto no documento onde a identificação deve ser aposta.

No caso das atas cujo ideal é sua lavratura concomitante com o desenrolar das reuniões, ou imediatamente a seu término, nada impede ou invalida que sejam lavradas após a data do evento, que é o usual, pois, a concordância e a assinatura dos participantes dão força ao documento, como declaração das decisões tomadas.

A indicação da data de 29 de fevereiro de 2.000 nada tem de falsa, ao contrário do que afirma a Fiscalização. O ato foi realizado nessa data, mas, como a identificação do NIRE só foi obtida em 29/03/2000 parte do texto foi novamente redigido apondo-se nele o número do NIRE.

O LAUDO DE EXAME PERICIAL (Doc. 03, fls. 390/404) juntado a impugnação e ignorado pelo julgador de primeiro grau responderia a questão.

À possível simulação dos atos, discorridos vastamente e em tese pelo auditor, disse que não trouxe proveito para conhecimento e desenvolvimento do processo. Também incrível fora a idéia cristalizada de que a operação objeto de exame seria uma operação de compra e venda e não uma associação.

A SABARÁ admitiu novo membro em seu quadro social, tendo emitido novas ações, subscritas e integralizadas pelos novos sócios (art. 442 do RIR/1999). Posteriormente, a empresa HELAN, incorporada pela Impugnante, reduziu sua participação no quadro social da empresa SABARÁ, através de uma cisão parcial, recebendo aquilo a que tinha direito como acionista. Os valores vertidos, por meio de cisão parcial, não estavam, como não estão, sujeitos a tributação, na forma do art. 229, da Lei nº 6.404, de 1.976, embora a autuação tenha procurado desfigurar uma operação lícita.

As presunções utilizadas como base para lançamentos nem sempre se apoiariam em leis. Por isto o Conselho de Contribuintes viria se pronunciando e reconhecendo a imprestabilidade de lançamento que não trazem os mínimos elementos de segurança necessários a demonstrar e embasar o fato nele presumido pela Fiscalização. Equivocada também a autoridade fiscalizadora ao se valer de pretensa "interpretação econômica" para inquirar de vício um procedimento lícito e o procedimento não poderia receber censura decorrente apenas da vontade do agente fiscal.

A fiscalização constatou que três empresas entregaram à SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A diversos cheques destinados à integralização de capital que subscreveram na referida empresa. Tais cheques estão relacionados No Boletim de Subscrição na Junta Comercial de MG.

Os cheques foram emitidos pelos subscritores VM PARTICIPAÇÕES LTDA, LM EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDAS, e ARANTES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, em favor da empresa emissora de novas ações, a SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, como integralização de capital subscrito. A sucedida, DAMA PARTICIPAÇÕES LTDA não



emitiu nenhum dos cheques listados e não percebeu por que a Fiscalização, pretende que preste contas do destino dos referidos cheques, gravando-a com imposto de fonte por pagamento a beneficiário não identificado e pagamento sem causa.

Os esclarecimentos sobre os referidos pagamentos foram prestados na resposta ao Termo de Intimação nº001, postada em 18/02/2005, e recebida pela Receita Federal em 24/02/2005. porém não foram apreciados. Por isto não prosperaria a pretensa infração do IRRF por pagamentos a beneficiário não identificado ou sem causa, uma vez que os pagamentos são perfeitamente identificados e possuem causa.

Mas a integralização foi feita com a entrega dos cheques nominativos em favor da SABARÁ, na forma demonstrada na tabela de fls. 524, em 29 de fevereiro de 2000.

No mesmo dia às 20.00 hs, os acionistas da Sabará Empreendimentos e Participações S/A, se reuniram em nova AGE, para aprovar a cisão parcial da sociedade, dentre outras deliberações. Foi lavrada a Ata da AGE e o protocolo e justificativa da cisão. Aprovado o laudo de avaliação elaborado com fim específico desta cisão. Tais documentos tiveram que aguardar o registro em cartório da "Ata de Assembléia de Transformação da Sociedade de Cotas de Responsabilidade Ltda em sociedade anônima" para que então pudesse ser registrados e arquivados na JUCEMG, o que só veio ocorrer sob nº 2416018, protocolo 201280965, em 25/04/2000;

Em 29/02/2000 os acionistas da Sabará Empreendimentos e Participações S/A, assinaram o "acordo de acionistas", que não é de registro obrigatório perante a JUCEMG, mas foi registrado como "Outros documentos de interesse da sociedade", em ordem cronológica de realização das assembleias, registrado em 25/04/2000, sob nº 2416017, protocolo 201280957.

Em 09/03/2000, o Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas entregou a Sabará Empreendimentos e Participações S/A, o registro de baixa, ou seja, a "Ata da Assembléia de transformação da sociedade por cotas de responsabilidade Ltda em sociedade anônima", devidamente registrada;

Por fim em 15/03/2000, o instrumento de transformação para S/A foi apresentado, juntamente com a Ata da AGE que elegeu os novos diretores (de 28/02/2000), registro e arquivamento na JUCEMG, através do protocolo 200843036;

Em 29/03/2000 os documentos foram registrados através do NIRE nº 3130001457-6 (lembrou que tal registro só seria possível após o registro no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas);

Em 30/03/2000 a SABARÁ deu entrada na JUCEMG da "ATA AGE" que aprovou a emissão de novas ações e o aumento de capital, dentre outras deliberações, bem como do boletim de subscrições de ações, ambos datados de 29/02/2000, protocolados sob nº 200980335 (Lembrou que tal registro só seria possível após o NIRE, segundo artigo 35, § único da 8934/94);

Em 18/04/2000 os documentos ATA AGE"que aprovou a emissão de novas ações e o aumento de capital, dentre outras deliberações, bem como do boletim de subscrições de ações, foram registrados sob nº 2414140.

Em 25/04, deu entrada na JUCEMG na ata da AGE que aprovou cisão parcial da empresa bem como do "Protocolo e justificativa de cisão" e do "laudo de avaliação", protocolado sob nº 201280965 e registrados sob nº 2416018.

Em 25/04/2000 apresentou a JUCEMG o "acordo de acionistas" registrado sob nº 2416017.

A cronologia explicaria o porque das supostas discrepâncias presumidas pelo autuante. Transcreveu o artigo 35 e 40 da Lei 8934 de 18.11.1994, que dispões sobre o registro público de empresa mercantil e atividades afins que diz no § único do artigo 2º, que o NIRE – número de identificação do registro de empresa será atribuído a todo ato constitutivo de empresa.

Neste diapasão contesta todo o TVF opondo o Laudo pericial, que foi ignorado pela autoridade de primeiro grau, transcrevendo-o às fls. 530, para concluir que a tese pretendida pelo fisco não se sustentaria.

b) Glosa de despesas

As despesas incorridas na DAMA, referente aos serviços prestados pelas empresas ACE, MARCATE, PINHEIRO NETO, GMA, conforme as notas fiscais apresentadas, foram realmente prestados. O fisco não poderia rejeitar cópias autenticadas dos documentos, bem como suspeitar da execução dos mesmos, com argumentos falaciosos que, na prática, seriam fruto da sanha fiscalista.

As notas fiscais bem como os DARFs referentes ao IRRF retidos fariam prova ao seu favor.

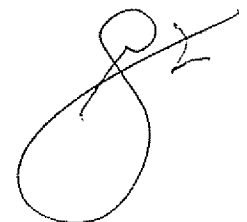
c) Do pagamento a beneficiário não identificado:

Mais uma vez reclama do procedimento dizendo-o desconhecer por completo o funcionamento burocrático, tanto no campo da administração pública quanto nas atividades operacionais das empresas.

A fiscalização constatou que 03 empresas entregaram a SABARÁ EMP. E PARTICIPAÇÕES S/A diversos cheques para integralização de capital que subscreveram. (Cheques relacionados no boletim de subscrição registrado na JUCEMG, emitidos pelos subscritores VM PARTICIPAÇÕES LTDA; LM EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, em favor da emissora das novas ações, a SABARÁ S/A, como integralização do capital subscrito).

A sucedida DAMA não emitiu nenhum dos cheques listados e não atina porque a fiscalização deseja que a sucessora preste contas do destino desses valores, gravando-a com o IR Fonte por pagamento sem causa a beneficiário não identificado.

O esclarecimento sobre esses pagamentos foram feitos em resposta ao termo de intimação 001, conforme transcreveu às fls.533/4, concluindo que os pagamentos foram identificados e motivados.



No tocante a imposição da multa concluiu que, ausente o ilícito, descaberia a penalidade. E não sendo devido qualquer tributo seria descabida, por conseqüência, a aplicação de qualquer penalidade, fosse isolada ou de ofício, com maior impropriedade para sua qualificação e agravamento, linha na qual expendeu vasto arrazoado.

Combatendo-as comentou que a aplicação concomitante da multa de ofício e da isolada, teve como base o art. 16 da IN/SRF n.º 93, de 1997. Mas à leitura do texto legal mostraria que as hipóteses de aplicação de multas seriam excludentes entre si, pois a multa seria aplicável apenas uma única vez.

A impropriedade de sua aplicação cumulativa fora definida em decisões do Conselho de Contribuintes. O agravamento não se sustentaria pois tanto a DAMA como sua sucessora (ACSHOPING) atenderam, pronta e integralmente, a toda solicitação feita pela Fiscalização.

Para atender ao Termo de Reintimação Fiscal nº 002 da DAMA, (reintimação indevida porque a Intimação já havia sido atendida), o auditor negou o pedido de prorrogação do prazo de atendimento, previsto no art. 835, do RIR/1999, sob alegação de inaplicabilidade do preceito legal, tendo concedido somente 10 dias.

A pressão sofrida com os exíguos prazos concedidos dificultou o atendimento e não fora o esforço extra, empregado pelas empresas (sucédida e sucessora), correria o risco de sofrer agravamento de multa. O que afinal aconteceu porque seus esforços não foram recompensados. Os autuantes não consideraram os atendimentos feitos tempestivamente, buscando alegações para sustentar a penalidade extra de forma arbitrária, infundada e subjetiva.

Não sendo devido o principal, o acessório deveria seguir a mesma ordem. E como se isto não bastasse, inexistindo qualquer irregularidade quanto à operação de incorporação, informada tempestivamente à Receita Federal, ainda mais indevida a multa de ofício exigida, nos termos do artigo 132 do CTN.

Seu procedimento fora lícito e realizado de acordo com a legislação de regência, por isto não compreendia a qual vício de vontade o auditor faria referência. Concluiu com vários considerandos, fls. 542/3, pedindo provimento.

Seguimento conforme despacho de fls. 564.

É o relatório."

No que interessa a esta instância recursal, nos limites do despacho de admissibilidade infra-referido, a Câmara *a quo* houve por bem dar provimento parcial ao recurso voluntário da Interessada para (i) afastar a exigência do IRRF e (ii) afastar as exigências das multas isoladas.

Quanto ao IRRF, entendeu o voto vencedor do acórdão recorrido que a exigência não poderia prosperar, uma vez que (i) os destinatários dos pagamentos foram identificados pela Interessada e (ii) "a transação utilizada para realizar sua constituição é a

mesma utilizada para a constituição do crédito fiscal em relação ao IRPJ devido pela Recorrente [ora Interessada], em razão do ganho de capital na alienação de participação societária”.

De acordo com o voto vencedor, o fato jurídico tributário que deu azo á cobrança do IRPJ exigido nos autos (qual seja, o recebimento pela interessada dos cheques anteriormente recebidos por SABARÁ EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A. de VM PARTICIPAÇÕES LTDA, LM EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., e ARANTES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.) seria o mesmo que fundamentou a constituição do IRRF (cujo fundamento de fato explicitado pela Fiscalização seria o posterior repasse desses cheques, pela Interessada, para terceiros não identificados).

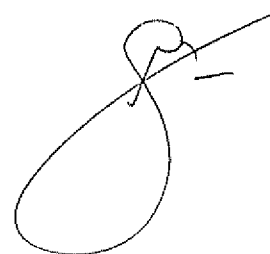
Quanto às multas isoladas, entendeu o voto vencedor do acórdão recorrido que *“se no presente caso será mantida a multa de ofício sobre os valores apurados em procedimento fiscal, e cobrados no lançamento ora analisado, por absoluta falta de amparo legal, não pode ser mantida a multa isolada que se pretendeu aplicar à Recorrente [ora Interessada] por falta de recolhimento dos valores devidos por antecipação”.*

Intimada com a remessa dos autos à PGFN em 21/08/2007, embora tenha apostado ciência formal em 19.09.2007, a Fazenda Nacional interpôs em 03/10/2007 recurso especial datado de 02/10/2007, no qual sustenta contrariedade do acórdão recorrido ao disposto no art. 61 da Lei n. 8.981/95, segundo o qual *“fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais”*, e ao art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei n. 9.430/96 (redação anterior à Lei n. 11.488/2007), que prevê a aplicação de multa isolada a contribuinte que, obrigado ao recolhimento de IRPJ e CSLL por estimativa, deixe de fazê-lo.

O recurso especial foi admitido pelo Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 108-187/2007, fls. 671/672), ante a potencial contrariedade do acórdão recorrido à lei.

Frustrada a intimação da Interessada pela via postal (fls. 675), foi afixado edital na repartição competente em 18/12/2007 (fl. 676) e o Contribuinte não apresentou contra-razões (fls. 677). Contudo, manifestou-se nos autos em 27/06/2008 (petição juntada às fls. 298/300 do ANEXO II destes autos, cuja data de juntada não foi informada nos autos) pela nulidade da intimação por edital, requerendo a realização de nova intimação e a reabertura do prazo para apresentação de recurso especial e contra-razões ao recurso especial da Fazenda Nacional, uma vez que, na data da remessa da intimação via postal, seu endereço cadastrado no CNPJ já havia sido alterado.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Preliminarmente, conheço do requerimento do contribuinte juntado às fls. 298/300 do ANEXO II destes autos por tratar-se de matéria passível de cognição de ofício.

No processo administrativo fiscal federal, a intimação via edital somente é admitida se frustradas a intimação pessoal ou via postal do sujeito passivo, nos termos do que dispõe o art. 23 do Decreto n. 70.235/72.

Nos termos do inciso II de referido art. 23, a intimação via postal não prescinde de prova do seu recebimento pelo sujeito passivo no domicílio tributário por ele eleito. Pacificou-se, pois, na jurisprudência dos antigos Conselhos de Contribuintes, que não se pode considerar válida a intimação via postal quando a Administração não observa o endereço do domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo e por informado em seu cadastro fiscal ou em suas declarações e envia a intimação para endereço distinto.

Nesse sentido:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF EXERCÍCIO: 1998 IRPF - NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL - ENDEREÇO DIFERENTE DO INDICADO PELO CONTRIBUINTE Comprovado que a intimação foi enviada por via postal para endereço diferente daquele informado pelo contribuinte à administração tributária, por meio de suas declarações de rendimentos, deve ser tomada como data de ciência aquela em que o contribuinte compareceu aos autos, quando apresentou a impugnação. Tempestividade da impugnação reconhecida.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Turma Especial, ACÓRDÃO 192-00.119 em 18.12.2008, Publicado no DOU em: 13.03.2009, Relator Conselheiro Sidney Ferro Barros)

“PAF - INTIMAÇÃO POSTAL EM ENDEREÇO ERRADO E POSTERIOR INTIMAÇÃO POR EDITAL - INVÁLIDA A CITAÇÃO POR EDITAL - A autoridade fiscal deve exaurir todos os meios de citação disponíveis antes de valer-se da citação por edital. Considerando que a primeira intimação postal da decisão recorrida foi encaminhada para endereço diferente do endereço da contribuinte devidamente informado no Contrato Social e no CNPJ, inválida é a citação por Edital. (...)”

(1º Conselho de Contribuintes, 7ª Turma Especial, ACÓRDÃO 197-00.022 em 16.09.2008, Publicado no DOU em: 02.03.2009, Relator Conselheira Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira)

“Ementa: INTIMAÇÃO POR EDITAL. Intimação enviada a endereço distinto daquele declarado pelo sujeito passivo, mediante Declaração de Imposto de Renda entregue anteriormente à data da notificação postal. O edital não foi claro quanto ao prazo de 30 (trinta) dias para impugnação do Auto de Infração. Não se especifica se aquele prazo deve ser contado a partir do décimo quinto dia da data de sua afixação ou se este é o prazo para que o sujeito passivo tome ciência do

lançamento. A própria decisão recorrida admite que a redação dada àquele (edital) poderia levar o contribuinte a contar o prazo de forma equivocada PROCESSO ANULADO EM PARTE

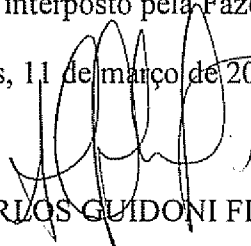
(3º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, ACÓRDÃO 302-38.004 em 20.09.2006, Publicado no DOU em 26.12.2006, Relatora Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO)

No caso dos autos, a intimação acerca do acórdão da Câmara *a quo* e do recurso especial da Fazenda Nacional foi postada em 04/12/2007 para endereço distinto daquele que consta no cadastro da Interessada no CNPJ desde 03/11/2007 (consulta ao CNPJ realizada pela internet em 28/02/2010).

Inválida, pois, a tentativa de intimação via postal da Interessada nesses autos e, por conseguinte, também a intimação por edital.

Diante de tal fato, oriento meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que seja procedida nova intimação do Contribuinte a respeito do acórdão recorrido e do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para os fins de direito.

Sala das Sessões, 11 de março de 2010.



ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator