MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº	: 10865.002038/2002-71
Recurso nº	: 106-139665
Matéria	: IRPF
Recorrente	: FAZENDA NACIONAL
Recorrida	: SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado	: ESTEVAM JÚLIO VARGA JÚNIOR
Sessão de	: 13 de dezembro de 2006
Acórdão nº	: CSRF/04-00.484

PROCESSO ADMINISTRATIVO - RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - ADMISSIBILIDADE - PRESSUPOSTOS - Não se conhece de recurso especial de divergência por falta de atendimento dos pressupostos regimentais de admissibilidade nos casos em que os Acórdãos postos em confronto, recorrido e paradigma, versarem sobre hipóteses distintas de tributação, notadamente quando não demonstrada ou sequer indicada eventual interpretação divergente dada à lei tributária.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 DEZ 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, REMIS ALMEIDA ESTOL, GONÇALO BONET ALLAGE e MARIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

prlfp

Processo nº : 10865.002038/2002-71
Acórdão nº : CSRF/04-00.484

Recurso n.º : 106-139665
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ESTEVAM JÚLIO VARGA JÚNIOR

RELATÓRIO

Formula a Fazenda Nacional, Recurso Especial de Divergência em face do decidido através do Acórdão n.º 106-14.485, da Egrégia Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, à unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, cuja ementa assim se apresenta:

> "GANHO DE CAPITAL. SIMULAÇÃO. PROVA – A ação do contribuinte de procurar reduzir a carga tributária, por meio de procedimentos lícitos, legítimos e admitidos por lei revela o planejamento tributário. Para a invalidação dos atos ou negócios jurídicos realizados, cabe a autoridade fiscal provar a ocorrência do fato gerador ou que o contribuinte tenha usado de estratagema para revesti-lo de outra forma. Não havendo impedimento legal para a realização das doações, ainda que delas tenha resultado a redução do ganho de capital produzido pela alienação das ações recebidas, não há como qualificar a operação de simulada. A reduzida permanência das ações do patrimônio dos donatários/doadores e doadores/donatários, por si só, não autoriza a conclusão de que os atos e negócios jurídicos foram simulados. No ano calendário de 1997 não havia incidência de imposto sobre o ganho de capital produzido pela diferença entre o custo de aquisição pelo qual o bem foi doado e o valor de mercado atribuído no retorno do mesmo bem."

Como razões de decidir, fundamentalmente, o Acórdão recorrido sustentou que:

– a redução de capital da empresa Varga Participações Ltda., com a conseqüente transferência das ações da pessoa jurídica Freios Vargas aos seus sócios está em consonância com o art. 22 da Lei nº 9249, de 26.12.95, que assim preceitua:

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

– não poderia a fiscalização considerar a redução de capital e a transferência das ações da Freios Vargas S.A. como boa e as doações como simuladas, concluindo que ou toda a operação é tida como simulada, ou então, como verdadeira e fruto de planejamento tributário;

– para fins de determinação do ganho de capital, o custo de aquisição é o valor atribuído ao bem e, da incidência do imposto, estão excluídas as doações em adiantamento de legítima (RIR/1994, artigos 801, II e 809);

– doações semelhantes às realizadas, com o objetivo de fugir da incidência do tributo, até o ano calendário de 1997 eram tão comuns, que em janeiro de 1998 entrou em vigor a Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, criando mais uma hipótese de incidência de imposto no art. 23, que assim preceitua:

> "Art. 23. Na transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de herança, legado ou por doação em adiantamento de legítima, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do de cujus ou do doador.
>
> § 1º. Se a transferência for efetuada a valor de mercado, a diferença a maior entre esse e o valor pelo qual constavam da declaração de bens do de cujus ou do doador, sujeitar-se-á à incidência do imposto de renda à alíquota de quinze porcento."

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, após historiar as operações ensejadoras da exigência, pretende o seguimento do apelo com os seguintes argumentos:

> Indica como paradigma o Acórdão nº 104-20.749, assim ementado :
>
> "IRPF – EXERCÍCIO DE 2001 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTE NO EXTERIOR – SIMULAÇÃO – Constatada a prática de simulação, perpetrada mediante a articulação de operações com o intuito de evitar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, é cabível a exigência do tributo, acrescido de multa qualificada (art. 44, inciso II, da Lei n. 9.430, de 1996)
>
> OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA – O fato de cada uma das transações, isoladamente e do ponto de vista formal, ostentar

legalidade, não garante a legitimidade do conjunto de operações, quando fica comprovado que os atos praticados tinham objetivo diverso daquele que lhes é próprio.

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA – A liberdade de auto-organização não endossa a prática de atos sem motivação negocial, sob o argumento de exercício do planejamento tributário.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1, inciso III, da Lei n. 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo."

Sustenta que através da ementa se pode perceber que a Quarta Câmara posicionou-se de maneira oposta à Sexta Câmara, quanto à simulação em "operações passo a passo" (como as denominou Marco Aurélio Greco em palestra proferida no I Congresso de Direito Tributário dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda).

Na seqüência, investe a douta Procuradoria no sentido de demonstrar a ilicitude das operações passo a passo, afirmando que a série de atos não é o problema, mas sim a falta de motivação negocial no conjunto dos atos praticados, e que, nesta parte os acórdãos postos em confronto adotaram posição divergente.

No mérito, além de defender a posição adotada no paradigma, sustenta que a invalidade dos atos jurídicos praticados, prega a falta de lógica no fato de alguém receber como adiantamento de legítima o que anteriormente já lhe pertencia, também chamando a atenção que não importa a validade de cada ato praticado, mas sim seu significado no conjunto deles.

Dando seqüência, alerta para o vício dos atos praticados, mais precisamente a falsa causa, afirmando que a verdadeira razão das doações era unicamente aumentar o valor de custo das ações posteriormente negociadas, concluindo pela inexistência de qualquer antecipação de legítima e que, de fato, as ações foram vendidas e o tributo não foi pago, para concluir que se está diante de atos inválidos, tanto fazendo se por abuso de forma, de direito ou simulação.

O i. Presidente da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, às fls. 594/595, deu seguimento ao Recurso Especial através do Despacho n.º 106-231/2005, de 25/10/2005, com o seguinte argumento:

> "Em confronto as ementas dos Acórdãos, recorrido e paradigma, verifica-se que ambos os julgados examinaram matérias relacionadas com o instituto da simulação em que diversas operações foram realizadas com vistas à economia de impostos. Os resultados dos julgamentos, contudo, foram distintos configurando a divergência de que trata o § 2.º do art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes."

O contribuinte foi cientificado desse Despacho em 25/11/2005, às fls. 596-v, apresentando suas contra-razões em 06/12/2005 (fls. 597/639), pugnando pelo não conhecimento do recurso e, se conhecido, no mérito seja mantido o Acórdão recorrido por seus próprios fundamentos, argumentando:

Quanto ao Conhecimento, em síntese:

- a manifestação da Recorrente se expressa sem o necessário confronto analítico, comparação pormenorizada do contexto dos votos de um e de outro julgado (da decisão-paradigma e o da decisão atacada) e o confronto dos fatos, objetivando demonstrar que a mesma lei se aplica a um e ao outro caso;

- o r. recurso se fundamenta em divergência apontada apenas pela ementa, o que o direito processual recursal (assim como o entende a jurisprudência) consistentemente recusa;

- se a divergência argüida restringe-se à indicação do enunciado geral contido no paradigma, sem cotejar a similitude ou igualdade dos fatos, não merece o devido conhecimento;

- não pode prosperar o apelo se a citação paradigmática veio apenas pelas ementas e se não há o devido confronto analítico das hipóteses e dos fatos da decisão recorrida e do paradigma, citando jurisprudência do STJ;

- reporta-se à jurisprudência da Primeira Turma da CSRF no sentido de que "Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral (Ac. CSRF/01-0210);

- matéria de fato e questão de prova não podem fundamentar recurso especial, pois o exame deste toma como definitivo o quadro fático adotado soberanamente pela instância ordinária (a 6.ª Câmara);

- a decisão dada como divergente foi tomada após a decisão recorrida, o que não é permitido pelos princípios, e a jurisprudência tem como inválidas decisões assim cronologicamente inadequadas para o fim de justificar a divergência;

- os recursos de natureza extraordinária, caso do recurso especial, só podem ser admitidos quando a matéria dada como divergente conste do Acórdão recorrido, isto é, quando houve prequestionamento, o que não ocorre na espécie, pois a questão da estruturação em etapas, passo-a-passo, não foi ventilada em termos a pôr-se em confronto com o acórdão paradigma;

- igualmente, não há divergência entre o aresto-paradigma e o acórdão recorrido, porque, enquanto que na autuação fiscal do aresto-paradigma todas as operações foram consideradas, por simulação, na autuação do acórdão recorrido apenas uma parte das operações foi isolada e inquinada de simulada.

Quanto ao Mérito:

Aceita a tese do paradigma, haverá erro na identificação do sujeito passivo, que seria não o autuado, mas o primeiro da seqüência de atos, a VARGA PARTICIPAÇÕES LTDA., já que, originariamente, antes de qualquer operação, esta é que possuía as quotas da sociedade FREIOS VARGA S/A., posteriormente vendidas, entre outros, à recorrida; logo, ou a exigência tributária é improcedente pelas razões contidas no acórdão *a quo*, ou é improcedente por erro na identificação do sujeito passivo (a pessoa jurídica não autuada e não a pessoa física vítima da autuação) e, ainda, formulou os seguintes "considerando":

- a teoria da unidade das transações passo-a-passo *(step transactions)* não recebeu consagração no direito brasileiro e nem mesmo tem aceitação geral nos países de onde se originou;

- o tema do recurso está adstrito aos limites do pedido e neste não inclui a parte relativa à multa, que, assim, transitou em julgado;

- o argumento de falsidade da causa não encontra apoio nos textos indicados, do Código Civil;

- que o próprio Chefe do Poder Executivo, em Mensagem ao Congresso Nacional, e o Ministro da Fazenda, em E. M., reconhecem que o procedimento de elisão relativo às doações era legítimo e válido e precisava, para ser impedido daquela data em diante, de provimento legislativo expresso;

- para suster-se, a tese do acórdão paradigma precisaria valer-se de normas rejeitadas pelo Congresso Nacional e por norma que não chegou a entrar em vigor;

- não pode sustentar-se a tese de que a mesma operação é simultaneamente "simulada" e "não simulada" e que a questão da prova já foi resolvida, soberanamente, na instância ordinária;

- a indivisibilidade da prova, que deve ser acolhida por inteiro, e não apenas na parte favorável a quem a invoca, e que essa indivisibilidade reforça a existência da doação, como tal;

- se admitida a tese da apreciação conjunta de toda as etapas do planejamento fiscal, a primeira etapa deveria estar incluída também e, nesse caso, o sujeito passivo seria a pessoa jurídica que reduziu o capital e não a pessoa física autuada (daí decorrendo erro na identificação do sujeito passivo).

É o Relatório.

VOTO

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Relatora

Recurso tempestivo.

A matéria em lide, na Sessão de 28 de setembro pp. foi enfrentada neste Colegiado, tendo como Relator o Conselheiro Remis Almeida Estol. Naquela assentada, a decisão colhida, à unanimidade de votos, foi no sentido de "NÃO CONHECER" do recurso especial, conforme indica o Acórdão CSRF/04-00386.

Peço vênia ao douto Relator-Conselheiro, a quem tenho grande admiração, não só pelos conhecimentos jurídicos mas também pelo seu brilhante desempenho no exercício da Vice-Presidência quando esta Conselheira presidiu a C. Colenda Quarta Câmara, para aqui reproduzir o Voto de sua lavra proferido no Acórdão acima citado, com as alterações específicas ao caso ora em julgamento.

"Examinando os autos e o apelo especial formulado pela douta representação da Fazenda Nacional, chego, inicialmente, a duas conclusões:

1) Que a decisão recorrida foi colhida à unanimidade de votos dos membros da egrégia Sexta Câmara (fls. 568), e

2) Que a possibilidade de recurso especial, nesse caso, é aquela prevista no inciso II do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que diz:

Art. 32.

Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I ....

> II - de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara do Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais."

A leitura do dispositivo regimental acima transcrito faz concluir que essa possibilidade recursal tem como propósito a uniformização da jurisprudência, cuja premissa é de que a mesma ou semelhante hipótese de incidência esteja sob exame, e mais, que ao mesmo dispositivo legal tenha sido dada interpretação diversa.

Ocorre que no caso dos autos nenhuma dessas premissas se faz presente, senão vejamos:

Quanto à hipótese de incidência:

No Acórdão recorrido (106-14.484):
A matéria envolve Omissão de rendimentos de Ganho de Capital.

No Acórdão Paradigma (104-20749)
A matéria envolve Omissão de Rendimentos Recebidos do Exterior.

Quanto à interpretação de dispositivo legal:

Da mesma forma, sequer foi tentada pela douta procuradoria em seu apelo (fls. 602/613) alguma demonstração e/ou indicação de dispositivo legal que, eventualmente, tenha recebido interpretação divergente, mesmo porque e, por óbvio, os dispositivos tidos como infringidos, num caso e no outro, são absolutamente distintos.

Em sendo assim, flagrantemente desatendidos os pressupostos regimentais de admissibilidade, encaminho meu voto no sentido de não conhecer do recurso especial formulado pela Fazenda Nacional."

Sala das Sessões - DF, em 13 de dezembro de 2006.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO