



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

Processo n° 10880.721781/2014-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.989 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente LIANEX PARTICIPAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Afasta-se a alegação de erro na identificação do sujeito passivo quando os registros da DIRPF da sócia a quem se atribui a propriedade das ações informam que no ano calendário de 2008 estas foram transferidas para o patrimônio da autuada, pelo valor patrimonial reconhecido.

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. NATUREZA JURÍDICA. GANHO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO.

A incorporação de ações por envolver uma transferência de titularidade das ações da incorporada, dadas em pagamento em uma conferência de aumento de capital, para a incorporadora, caracteriza-se como uma espécie do gênero alienação. No caso concreto, como houve a valorização à preço de mercado das ações dadas em pagamento, gerou-se um acréscimo patrimonial tributável pelo ganho de capital.

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. ACIONISTA. DIREITO DE RECESSO.

A incorporação de ações seguirá os ditames das deliberações das assembleias gerais das companhias incorporadora e incorporada. Os acionistas da incorporada, que não concordarem com o evento de incorporação de ações, tem a opção de se retirar da sociedade, podendo se reembolsar do valor de suas ações.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

As normas fiscais que disciplinam a exigência com respeito ao IRPJ aplicam-se à CSLL reflexa, no que cabíveis.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O conjunto de ações empreendido pela pessoa jurídica representada pela sua controladora não teve só o viés de reduzir a tributação, mas também o de transferir o valor do patrimônio da empresa, nele incluído o ganho tributado, para a pessoa física, sua sócia, o que impõe a manutenção da responsabilidade tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, preliminarmente, rejeitar, por unanimidade de votos, a arguição de ilegitimidade passiva e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso da contribuinte. Vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva. Com relação à responsabilidade solidária, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para excluir do processo a contribuinte Renata Fontana Pusset e, por voto de qualidade, manter a responsabilidade tributária de Liane Filardi Fontana. Vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto De Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Relator designado

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 06-51.476 da 2^a Turma da DRJ - Curitiba, que julgou improcedente a impugnação apresentada mantendo integralmente o lançamento, bem como a imputação de responsabilidade solidária às sócias Liana Filardi Fontana, CPF 086.429.448-46 e Renata Fontana Pusset, CPF 033.297.438-32.

O processo decorre de autuação de IRPJ e CSLL em face de omissão no resultado do ano-calendário de 2009 de ganho de capital em operação de incorporação de ações, acrescidos de juros e multa de ofício, totalizando o credito tributário no importe de R\$17.041.885,70.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal, o ganho de capital teve origem na incorporação das ações de emissão da HFF Participações S.A pela BRF – Brasil Foods S.A.

Conforme explicações prestadas pelo sujeito passivo aos questionamentos feitos no Termo de Início da Ação Fiscal, recepcionado em 05/11/2012, ocorreu o seguinte:

1. Em 07/07/2009, a Lianex Participação Ltda era titular de 4.076.000 ações ON da Sadia S.A., registradas ao custo de R\$ 3.500.000,00;

2. Em 08/07/2009, ocorreu uma contribuição das 4.076.000 ações ON da Sadia S.A. ao capital social da empresa HFF Participações S.A., conforme Boletim de Subscrição e procedimentos societários aprovados na Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada pela HFF Participações S.A.;

3. Na mesma data foi implementado o evento de incorporação das ações da HFF Participações S.A. pela BRF Brasil Foods S.A. nos termos e com a publicação em jornais de grande circulação do Fato Relevante datado de 09/07/2009;

4. Como resultado do evento societário público ocorrido entre a HFF Participações S.A. e a BRF Brasil Foods S.A., recebeu 617.622 ações da BRF Brasil Foods S.A. (observe-se que, conforme documentação enviada pelo próprio contribuinte e demais documentos constantes desse processo, o valor correto de ações da BRF recebidas pela Lianex Participação Ltda foi de 677.622).

O relatório do acórdão da DRJ bem descreve todo o ocorrido até aquele momento:

O auto de infração de fls. 02-19, exige R\$5.769.781,65 a título de imposto de renda pessoa jurídica e, R\$2.079.281,40 de contribuição social sobre o lucro líquido, acrescidos de multa de ofício à razão de 75% e juros de mora, perfazendo o crédito tributário de R\$17.041.885,70, calculado até o mês 05/2014.

A infração que está sendo imputada é resultado não declarado de Ganhos de Capital após a incorporação de ações, cujo fato gerador ocorreu em 08/07/2009. A base legal para a exigência do IRPJ encontra-se no artigo 252 da Lei nº 6.404, de 1976, artigos 6º e 7º do Decreto lei nº 1.598, de 1977, artigo 51 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 32 da Lei nº 8.981, de 1995, e artigo 3º da Lei nº 9.249, de 1995. Para a exigência da CSLL consta o art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065 de 1995, o artigo 2º da Lei nº 9.249 de 1995, o art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, o art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996 e o art. 3º da Lei nº 7.689, de 1988, com a redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727, de 2008.

Eis os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 20-37:

1) Aporte de capital na HFF Participações S.A. (HFF), CNPJ 09.625.992/0001-17, e Incorporação de ações da HFF pela BRF Brasil Foods S.A (BRF).

Segundo a Ficha Cadastral Completa da JUCESP da HFF, a empresa foi constituída em 09/06/2008, com o nome de BERNA SP PARTICIPAÇÕES S.A. e com um capital social de R\$800,00.

Em A.G.E. datada de 08/07/2009, às 10:30, da HFF, as principais deliberações foram: aprovação do balancete intermediário de 31/03/2009 e redução

do capital social para R\$399,55 divididos em 800 ações ordinárias, nominativas e sem valor nominal (com absorção de prejuízo); ratificação da contratação da empresa APSIS CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA (AP SIS), CNPJ 27.281.922/0001-70 para avaliação das ações da Sadia; aprovação do laudo de avaliação de ações da Sadia elaborado pela APSIS em 12/06/2009; aprovação do grupamento de ações, na proporção de 200 ações para 1, sem modificação do capital social, e alteração do capital social da HFF para R\$226.395.804,55 dividido em 226.395.405 ações ordinárias, nominativas e sem valor nominal. A subscrição de capital na HFF foi efetuada com ações ordinárias da Sadia. Dentre os acionistas, cita-se a Lianex Participação Ltda, com a subscrição de 4.076.000 ações ordinárias ao valor de R\$4.076.000,00 (mediante a conferência de 4.076.000 ações ordinárias da Sadia).

Na A.G.E. supramencionada, houve, ainda, a aprovação do Protocolo e Justificação de Incorporação de Ações da Companhia celebrado em 22/06/2009 entre os administradores da HFF e os da Perdigão, atual BRF. Nele, apontou-se que as ações da HFF foram avaliadas, por seu valor econômico, pela PLANCONSULT PLANEJAMENTO E CONSULTORIA LTDA (Planconsult), CNPJ 51.163.798/0001-23, e que esse valor seria utilizado para subscrição de ações na BRF.

O laudo de avaliação da HFF elaborado pela Planconsult apurou um valor econômico de R\$1.482.890.302,75.

Em A.G.E. datada de 08/07/2009, às 17:00, da HFF, houve a alteração da diretoria e do endereço da empresa.

Em consonância com a incorporação de ações da HFF ocorrida em 08/07/2009, às 10:30, estão os fatos relevantes publicados e as demonstrações financeiras de 2009 da BRF, além das deliberações formalizadas na ata da A.G.E. datada de 08/07/2009 dessa empresa, na qual houve a alteração do nome empresarial de Perdigão para BRF, o aumento do capital social para R\$4.927.933.697,75 e a alteração de diretoria e de endereço.

De acordo com as notas explicativas, a composição do capital social da BRF (antiga Perdigão) em 31/12/2008, antes da incorporação de ações da HFF, era: "*Valores mobiliários de titularidade dos maiores acionistas, administradores, membros do Conselho de Administração e Conselho Fiscal da Companhia em 31.12.08 (não auditado):*

<i>Acionistas</i>	<i>Ações ordinárias</i>	<i>%</i>
<i>Maiores acionistas</i>	<i>74.590.177</i>	<i>36,04</i>
<i>Administradoras:</i>		
<i>Conselho Administração/diretoria</i>	<i>332.974</i>	<i>0,16</i>
<i>Conselho Fiscal</i>	<i>- 0 -</i>	<i>- 0 -</i>
<i>Ações em tesouraria</i>	<i>430.485</i>	<i>0,21</i>
<i>Outros Acionistas</i>	<i>131.604.467</i>	<i>63,59</i>
	<i>206.958.103</i>	<i>100,00</i>
<i>Ações em circulação no mercado</i>	<i>131.604.467</i>	<i>63,59</i>

(*) Acionistas que compõem o acordo de votos."

Ainda de acordo com as notas explicativas, com a incorporação das ações da HFF, houve emissão de 37.637.557 novas ações ordinárias ao preço de R\$39,40. Pela DIPJ 2009 da BRF (antiga Perdigão), seu capital social, em 31/12/2008, era de R\$3.445.042.795,00.

2) Incorporação de ações remanescentes da Sadia pela BRF

Na A.G.E. datada de 18/08/2009 da BRF, foi aprovado o Protocolo de Incorporação e Instrumentos de Justificação relativa à incorporação da totalidade das ações ordinárias e preferenciais de emissão da Sadia e foi aprovada a alteração do capital social para R\$11.863.417.953,36.

Nas notas explicativas, foi citada a emissão de 59.390.963 novas ações ordinárias ao preço de R\$39,32.

O laudo de avaliação da Sadia elaborado pela Planconsult apurou um valor econômico de R\$2.335.484.255,61.

3) Oferta Pública de Distribuição Primária de Ações Ordinárias de Emissão da BRF — Lote Suplementar

Consta das notas explicativas, que, em 20/08/2009, foi aprovado o aumento de capital, mediante a emissão de 17.250.000 novas ações ordinárias ao preço de R\$40,00 (Lote Suplementar a que se refere o Prospecto Definitivo de Oferta Pública da BRF de 21/07/2009).

Após todos esses eventos, o capital social da BRF passou a ser composto como descrito nas notas explicativas:

"Em 31.12.09, o capital subscrito e integralizado da Companhia é de R\$12.553.417.953,36 (doze bilhões, quinhentos e cinquenta e três milhões, quatrocentos e dezessete mil, novecentos e cinqüenta e três reais e trinta e seis centavos), composto por 436.236.623 ações ordinárias, escriturais e sem valor nominal. O valor realizado do capital social no balanço está líquido dos gastos com oferta pública no montante de R\$91.661. A Companhia está autorizada a aumentar o capital social, independentemente de reforma estatutária, até o limite de 500.000.000 de ações ordinárias, escriturais e sem valor nominal."

4. À fl. 38 o Termo de sujeição passiva solidária nº 01, emitido em face de LIANA FILARDI FONTANA, CPF 086.429.448-46, cientificado em 03/06/2014, tendo como fundamentação o disposto no inciso I do artigo 124 e inciso III do artigo 135, ambos do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 1966. Em seguida, à fl.41 o Termo de sujeição passiva solidária nº 02, emitido em face de RENATA FONTANA PUSSET, CPF 033.297.438-32, cientificado em 02/03/2014 sob a mesma fundamentação legal já mencionada.

Na Impugnação o sujeito passivo, invoca a preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo ao argumento de que as ações questionadas não pertenceriam à Lianex mas a sócia pessoa física Liana Filardi Fontana, CPF 086.429.448-46. Quanto ao mérito alega em síntese que: (i) a incorporação de ações não constitui alienação, mas sim substituição de ativos; (ii) a incorporação de ações não pode ser confundida nem com a incorporação de sociedades nem com a subscrição de capital com bens; (iii) na incorporação de ações não existe manifestação de vontade dos acionistas; (iv) segundo o Parecer Normativo nº 38/81, a substituição de ações não enseja ganho de capital; (v) a jurisprudência do CARF não tem admitido o ganho de capital da incorporação de ações; (vi) na incorporação de ações da HFF pela BRF teve o fim de unificação de negócios, não de incorporação em si; (vii) a incorporação de ações deve ser equiparada à permuta e, por consequência, não tributada; (viii) inexistente acréscimo patrimonial na incorporação de ações a ensejar tributação pelo IRPJ; (ix) é indevida a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício e, (x) é improcedente a imputação de responsabilidade às sócias.

Apreciada a Impugnação, o lançamento foi mantido integralmente.

No Recurso Voluntário, reitera os argumentos da impugnação, corroborando que a) somente há que se falar em alienação quando presente o elemento volitivo, que inequivocadamente não se verifica na hipótese de incorporação de ações, pois a recorrente não participou dessa deliberação em seu interesse (assim como os demais acionistas); b) a incorporação de ações esta prevista na Lei 6.404/76 e consiste em instrumento de constituição de subsidiária integral de sociedade brasileira, possuindo características próprias que não se confundem com a alienação; c) a incorporação de ações havida no caso concreto, quando menos corresponderia a mera permuta patrimonial, não refletindo qualquer acréscimo patrimonial hábil a ensejar a incidência do IRPJ e CSLL e ilegalidade da aplicação de juros sobre a multa.

A PGFN apresentou contrarrazões defendendo a correta identificação do sujeito passivo; a natureza jurídica da incorporação de ações como alienação, portanto sujeita a incidência de ganho de capital e a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada no importe de 75%.

Era o essencial a ser relatado.

Passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar de nulidade da autuação por erro na identificação do sujeito passivo.

Em sede de preliminar, alega a recorrente a nulidade do lançamento por suposto erro na identificação do sujeito passivo, considerando-se que as ações da HFF não compunham o patrimônio da Lianex à época da implementação da operação de incorporação de ações. Nesse sentido, informa que “as ações HFF anteriormente escrituradas na Recorrente têm como origem ações Sadia entregues pela Sra. Liana Filardi Fontana a título de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital.

Contudo, referido equívoco levantado pela Recorrente é não é identificado no lançamento que ora se discute, pois conforme declarado na decisão atacada, que concluiu que as ações da HFF, ao tempo das operações investigadas eram, sim, de titularidade da LIANEX, corroborando a correção da autuação em face da referida empresa, da qual destaca-se o seguinte trecho:

"Quanto à afirmativa de que as 4.076.000 ações questionadas não pertenceriam à época ao ora sujeito passivo mas à sócia Liana Filardi Fontana, esta alegação não corresponde à verdade dos fatos. Consulta efetuada na Declaração de Rendimentos da Pessoa Física de Liana Filardi Fontana, CPF 086.429.448-46, original, entregue em 30/04/2009, no campo bens e direitos, consta a informação de que 4.076.000 ações teriam sido transferidas para a empresa Lianex Participações Ltda, CNPJ 07.357.521/0001-40, por R\$3.500.000,00. A operação que se está analisando somente ocorreu em 08/07/2009, portanto após a entrega da referida declaração de ajustes.

E mais, no Boletim de Subscrição anexo à Ata da Assembléia Geral Extraordinária da HFF Participações S.A., de 08/07/2009, está expresso que quem subscreveu as 4.076.000 ações da HFF Participações, em aumento de capital foi a pessoa jurídica Lianex Participações Ltda".

De modo que uma vez demonstrado que época do fato gerador as ações em questão pertenciam a Recorrente Lianex, tanto que esta praticou negócio com elas, sendo irrelevante neste sentido a alegação a posse precária.

Ademais em relação às alegações relacionadas à posse precária que segundo a Recorrente Lianex evidenciaria o erro de identificação do sujeito passivo, não foi subsidiada por contrato ou documentos contábeis que lastreassem essa operação em momento contemporâneo aos fatos.

Desta forma, diante dos fatos já constatados na decisão recorrida, afasto a preliminar.

DO ELEMENTO VOLITIVO:

Sustenta a Recorrente que *"somente há que se falar em alienação quando presente o elemento volitivo, que inequivocadamente não se verifica na hipótese de incorporação de ações, pois a recorrente não participou dessa deliberação em seu interesse (assim como os demais acionistas)"*.

Não se pode afirmar que o negócio jurídico de incorporação de ações possui apenas uma eficácia externa, atingindo a "terceiros" estranhos ao protocolo (acionistas), apenas pelo fato de que a operação seja aprovada pela maioria das assembleias gerais das sociedades envolvidas.

Na verdade, quem participa de uma sociedade se submete, por vontade própria, as regras societárias, logo, não há falar que, por ser a decisão da sociedade uma decisão colegiada, não exista ali o elemento volitivo daquele que restou vencido ou mesmo submetido à deliberação da assembleia. Assim, o art. 252 da Lei 6.404/76 não anula a vontade do acionista da companhia a ser convertida em subsidiária integral, mesmo porque tal dispositivo resguarda o direito daquele que não queira se submeter à vontade da assembleia a retirar-se da companhia (art. 252, § 1º, da Lei 6.404/76).

Como já considerado em caso semelhante pelo D. Presidente desta Turma, Antônio Bezerra Neto, ao proferir o Acórdão 1401-001.682, julgado em 09/08/2016:

"em sociedades fechadas a decisão dos seus acionistas seria unânime, não havendo que se falar em carência de vontade, e nas sociedades abertas, como é o caso da Recorrente, pelo princípio majoritário, essa declaração de vontade fica estampada. Afinal, as consequências e o alcance do princípio majoritário é encampado e aceito a priori na medida em que se participa de uma sociedade aberta.

Em relação aos minoritários, é de se reconhecer que a carência de vontade não é tão patente, porém apesar de não existir uma declaração (explícita) de vontade, há uma manifestação de vontade, na medida em que existe para eles (minoritários) o direito de recesso. Caso não o exerçam, estão pragmaticamente

estão dando respaldo com essa manifestação de vontade (implícita) à decisão acolhida pelo princípio majoritário, como foi o caso".

Assim, quando houve a incorporação da totalidade das ações da sociedade HFF Participações S.A. (HFF), de titularidade da Recorrente, pela sociedade BRF Brasil Foods S.A. (BRF) e a incorporação da totalidade da Sadia S.A., igualmente de titularidade da Recorrente, pela Sociedade Brasil Foods S.A., através da subscrição de ações (dação em pagamento), fê-lo com o consentimento da Assembléia Geral da HFF e da Sadia S.A., cujas decisões se submetia por vontade própria, ou seja, pela livre e espontânea vontade de ser sócia de ambas as empresas.

Neste sentido, Acórdão 1302001.823 da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, datado de 06/04/2016.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2009

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES.

Não há falar em ausência de elemento volitivo do titular na incorporação das suas ações por terceiro, pois o ordenamento constitucional brasileiro jamais permitiria que uma lei ordinária desse a um particular o poder de dispor sobre a propriedade de terceiro com capacidade de direito e de fato, sem a sua anuência ou contra a sua vontade, sob pena de ofensa ao direito fundamental à propriedade. Quem participa de uma sociedade se submete, por vontade própria, às regras societárias, logo, não há falar que, por ser a decisão da sociedade uma deliberação colegiada, não exista ali o elemento volitivo daquele que restou vencido ou mesmo submetido à deliberação assemblear. A incorporação de ações se desenvolve pela subscrição de ações da incorporadora e, posteriormente, a dação das ações da subscritora de titularidade de seus sócios em pagamento daquelas, razão pela qual, haverá apuração de ganho de capital por aquele que integralizar ações subscritas com a dação de outras ações de valor inferior às integralizadas.

DO GANHO DE CAPITAL:

O lançamento justifica-se à fl. 33 e seguintes do Termo de Verificação Fiscal, de onde se extrai:

Conforme Boletim de Subscrição anexo à Ata de Assembléia Geral Extraordinária da HFF Participações S.A., datada de 08/07/2009, às 10h30min, foram subscritas 4.076.000 ações ordinárias, nominativas e sem valor nominal, emitidas em aumento de capital, integralizadas pela Lianex Participação Ltda mediante contribuição ao capital social de 4.076.000 ações da Sadia S.A.

De acordo com a Ata citada anteriormente, foi aprovado o Protocolo e Justificação de Incorporação de Ações, celebrado em 22 de junho de 2009, o qual estabelece todos os termos e condições da incorporação das ações de emissão da Companhia pela BRF Brasil Foods S.A., com base no valor econômico das ações, nos termos do laudo de avaliação elaborado pela Planconsult Planejamento e Consultoria Ltda. Ainda de acordo com a Ata foram implementadas todas as

condições de eficácia do Protocolo e Justificação e que, com a aprovação da Incorporação de Ações pelos acionistas da BRF Brasil Foods S.A., a Companhia tornar-se-á sua subsidiária integral.

Sendo assim, houve o recebimento pela fiscalizada de 677.622 ações da BRF Brasil Foods S.A. em substituição as 4.076.000 ações da HFF Participações S.A. em decorrência da incorporação de ações, conforme Extrato de Movimentação emitido pela BRF Brasil Foods S.A., apresentado pela fiscalizada.

Com estas informações, acerca da incorporação de ações da HFF Participações S.A. pela BRF Brasil Foods S.A., passa-se à análise do ganho de capital auferido pela Lianex Participação Ltda com a alienação de 4.076.000 ações da HFF Participações S.A., de sua propriedade, para a BRF Brasil Foods S.A, por meio desta operação.

O contribuinte alienou a BRF Brasil Foods S.A., por meio da incorporação de ações, 4.076.000 ações da HFF Participações S.A.

• Em contraprestação às suas ações da HFF Participações S.A. incorporadas, ele recebeu 677.622 ações da BRF Brasil Foods S.A., conforme planilhas encaminhadas pela mesma em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2 - Diligência Fiscal - MPF 0618500-2012-00029-9. (Ressalte-se que, nas planilhas encaminhadas pela BRF Brasil Foods S.A., foram excluídos os dados dos outros acionistas por não fazerem parte desta ação fiscal).

Considerando-se as ações da Sadia S.A. utilizadas para subscrição de capital a HFF Participações S.A. (4.076.000 ações) e os demais dados constantes do Protocolo e Justificação de Incorporação de ações da HFF Participações S.A. pela BRF Brasil Foods S.A. (relação de troca = 0,166247 e preço de emissão das ações da BRF Brasil Foods S.A. = R\$39,40), o valor de alienação dessas ações foi de R\$26.698.337,22 (4.076.000 x 0,166247 x 39,40). Considerando-se ainda que o custo das ações foi de R\$3.500.000,00, a fiscalizada obteve um ganho de capital no valor de R\$23.198.337,22.

Este ganho de capital está sujeito à regular incidência do imposto de renda, uma vez que foi auferido pelo contribuinte com a alienação, mediante incorporação, das ações da HFF Participações S.A.

Demonstra-se, no quadro abaixo, o resultado econômico positivo obtido pelo contribuinte com a alienação, por meio da operação de incorporação de ações, de 4.076.000 ações da HFF Participações S.A.:

Bem	Situação antes da incorporação de ações		Situação após a incorporação de ações	
	Nº de ações	Custo	Nº de ações	Custo
Ações da HFF Participações S.A.	4.076.000	R\$ 3.500.000,00	0	R\$ 0,00
Ações da BRF – Brasil Foods S.A.	-0-		677.622	R\$ 26.698.337,22
Total em R\$		R\$ 3.500.000,00		R\$ 26.698.337,22
Acréscimo Patrimonial após a incorporação de ações				R\$ 23.198.337,22

Em análise à Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) 2010, pode-se verificar que o contribuinte optou pelo Lucro Real como forma de tributação e pela apuração trimestral do IRPJ e CSLL.

Através da análise da escrituração contábil da fiscalizada pode-se verificar que não foram computadas as receitas correspondentes ao ganho de capital auferido através da incorporação das ações da HFF Participações S.A. pela BRF — Brasil Foods S.A..Tais receitas devem ser tributadas, conforme toda legislação e doutrina mencionada anteriormente.

Assim, foi efetuado o lançamento de ofício, apurando-se o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL sobre o ganho de capital omitido.

Assim, não há como sustentar que a natureza da operação (incorporação de ações) não permitisse a apuração de ganho de capital por aquele que integraliza ações subscritas com a dação de outras ações de valor inferior às integralizadas, logo, é indiscutível o acréscimo patrimonial por ela sofrido.

De forma que, também não cabe aqui o argumento levantado pela Recorrente no sentido de que: *a incorporação de ações esta prevista na Lei 6.404/76 e consiste em instrumento de constituição de subsidiária integral de sociedade brasileira, possuindo características próprias que não se confundem com a alienação.*

Aqui, novamente empresto as considerações do já mencionado Acórdão 1401-001.682, que bem rebatem o argumento da Recorrente:

Caráter de aumento de capital mediante “dação em pagamento”

Muito embora essa subscrição de capital com bens (ações) seja uma etapa de um procedimento maior, configurando um negócio típico do direito societário, não vejo porque possa descaracterizar a linha de entendimento que também configura uma outra situação jurídica condutora da tributação, qual seja, um aumento de capital da incorporadora mediante uma “dação em pagamento” de bens (próprias ações) pelos antigos acionistas da incorporada, modalidade esta de alienação albergada como campo de incidência do IR, no § 4º do art. 117 do RIR/99, ultrapassando assim quaisquer outras considerações opostas de renda ainda não realizada, afinal a própria lei encampou literalmente tal situação jurídica.

Se, ao menos teoricamente, é indiferente a qualificação com base numa tese (a incorporação de ações é um instituto jurídico do direito societário, havendo alienação e aquisição fictas) ou outra (aumento de capital com “dação em pagamento” de bens (ações)), permanece a questão de fundo de todas as discussões em torno da validade da tributação, na discussão subsequente de que tal renda ainda não teria se realizado ex vi art. 43 do CTN.

O que se apregoa é que no nosso ordenamento jurídico, a tributação incide sobre renda realizada por força do disposto no art. 43 do CTN.

O problema é que alguns intérpretes tendem de imediato a associar a idéia de renda realizada com a existência de fluxo financeiro. Não havendo a ocorrência do fluxo financeiro haveria apenas uma renda em potencial.

Se tal raciocínio fosse válido de forma absoluta em qualquer situação, então como corolário lógico disso teríamos então que

admitir que todas as normas que dispõem sobre a tributação com base no regime de competência (para as pessoas jurídicas) seriam inválidas nos casos em que o ganho da receita não coincide com o fluxo financeiro. O que seria um absurdo.

Logo, é indiscutível que a titularidade jurídica de ações da BRF no valor R\$ 26.698.337,22, quando a recorrente teve que dar em pagamento ações da HFF no valor apenas de R\$ R\$ 3.500.000,00, gerou uma disponibilidade econômica de renda caracterizada pelo acréscimo patrimonial decorrente do ganho de capital no valor de R\$ 23.198.337,22.

Fato que difere este caso dos precedentes colacionados ao Recurso Voluntário e aos Memoriais anexados posteriormente, ao passo que lá (Acórdão 9202-003.579 - 2ª Turma da CSRF) "*a substituição do patrimônio do sócio*" se deu por idêntico valor, das ações da empresa incorporada, pelas ações da empresa incorporadora, diferentemente do que comprovou a fiscalização nestes autos.

De igual maneira, o argumento da "permuta sem torna" fundamentado no Parecer CVM 2014/CGU-2/PFE-CVM/PGF/AG, que afasta a natureza jurídica de alienação das operações de incorporação de ações, quando "*o que se dá é a substituição no patrimônio do sócio, por idêntico valor, das ações da empresa incorporada pelas ações da empresa incorporadora, sem a participação dos titulares das ações, pois quem delibera são as pessoas jurídicas envolvidas na operação*", perde sua influência sobre este caso, tendo em vista que conforme entendimento exarado pelo STJ (Resp 408770/SC, de Rel. da Ministra Eliana Calmon em (23/08/2005): "*a disponibilidade econômica de rendas ou proventos ocorre com a incorporação destes ao patrimônio do Contribuinte; a disponibilidade jurídica existe quando o adquirente tem a disponibilidade jurídica da renda ou dos proventos que aumentem o seu patrimônio, trazendo, como consequência a disponibilidade econômica.*

De modo que, não há como sustentar que a natureza da operação (incorporação de ações) não permitisse a apuração de ganho de capital por aquele que integraliza ações subscritas com a dação de outras ações de valor inferior às integralizadas.

MULTA CONFISCATÓRIA, RAZOABILIDADE E SEGURANÇA JURÍDICA.

O princípio do não-confisco aplica-se às exações tributárias não se estendendo às penalidades tributárias pecuniárias.

Nas hipóteses de lançamento de ofício o fisco deve, obrigatoriamente, cominar a penalidade prevista na legislação vigente, no caso a multa de lançamento ex officio prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

A alegada desconformidade dessa punição em face de princípios constitucionais é de competência e deve ser esclarecida junto ao Poder Judiciário, sendo defeso aos julgadores administrativos apreciar questões de cunho constitucional, neste sentido Súm. 02 do CARF.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Insurge a Recorrente com relação à cobrança de juros sobre multa de ofício.

Como é sabido, a multa de ofício, ex vi art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago (diferença entre o tributo devido e o recolhido).

A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. É a inteligência dos artigos 3º e 113 do CTN, conjugado com art. 139 que assim dispõe “*O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta*”

Ou seja, enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário.

Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Por sua vez, o art. 161 do Código Tributário Nacional dispõe que os juros de mora passam a integrar o crédito tributário não pago, de forma a que a incidência da multa alcança tanto o crédito tributário principal quanto os juros de mora sobre ele incidentes.

Em resumo, é cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

Assim, não procede o argumento no sentido de afirmar que apenas a partir da existência do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Ora, tal previsão diz respeito à aplicação de multa isolada sem crédito tributário. Assim, a teleologia de tal dispositivo legal vem a reboque de se ratificar a incidência dos juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa de ofício.

Assim, mantenho os juros sobre a multa de ofício.

SUJEIÇÃO PASSIVA:

Conforme relatado, houve imputação de responsabilidade solidária às sócias Renata Fontana Puset e Liana Filard Fontada, as quais se insurgiram contrárias à autuação com base nos seguintes argumentos.

A sócia Renata Fontana Puset aduziu que a autuação tem origem na incorporação das ações da Sadia pela Perdigão, operacionalizada por meio da HFF Participações. Os acionistas da Sadia transferiram as suas ações à holding HFF, passando ser acionistas desta. Em seguida, as ações da HFF foram incorporadas pela BRF Brasil Foods S.A. (“BRF”) – nova denominação da Perdigão. Por fim, respeitando a equitatividade / comutatividade entre os títulos, ações da BRF foram entregues em substituição às ações da HFF.

À época, a LIANEX era controlada pela Sra. Liana Filardi Fontana, detentora de 99,9% de suas cotas (e de 4.076.000 ações da Sadia). Para participar do processo de união da Sadia e Perdigão, a Sra. Liana transferiu as ações da Sadia de sua propriedade para a LIANEX em adiantamento de aumento futuro do capital social, que, então, foram transferidas pela última à HFF em aumento de capital. Por fim, houve a incorporação de ações da HFF detidas pela LIANEX.

Segundo a Fiscalização – em entendimento corroborado pela DRJ –, a LIANEX teria auferido ganho de capital na incorporação das ações da HFF pela BRF, fazendo incidir IRPJ e CSLL, que alegadamente deixaram de ser recolhidos.

A sócia Renata mostrou-se proprietária de uma única cota da LIANEX (0,1% do capital) e com poderes de administração conforme art. 5º. do Contrato Social da empresa, a Fiscalização a apontou como solidária pelas obrigações, com fundamento nos arts. 1241 e 135 do CTN, por entender não só ter havido infração ao contrato social (na medida em que, embora constituída para deter ações da Sadia, as transferiu pouco depois recebê-las para a HFF - fl. 30), como também por considerar que ela se beneficiária da transação (fl. 40).

Já a sócia Liana Filardi Fontana, defende que todos os atos por ela praticados foram praticados de acordo com os poderes que detinha em razão o contrato social e estatutos da empresa, não tendo em momento algum praticado nenhuma fraude ou agido com dolo de sonegação apto a ensejar sua responsabilização, tanto isso é verdade, que a autuação fora lavrada sem haver sequer qualificação da multa, tendo ela sido lavrada no patamar de 75%.

Como fundamento à atribuição de responsabilidade solidária às sócias foi consignado no TVF(fl.38):

"No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, procedeu-se à fiscalização do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física do ano-calendário de 2009, em relação ao sujeito passivo acima identificado.

Após o exame de toda a documentação, a fiscalização concluiu que houve omissão de ganhos de capital após a operação de incorporação de ações da HFF Participações S.A. pela BRF Brasil Foods S.A.

Assim, foi lavrado o competente Auto de Infração, com o respectivo Termo de Verificação Fiscal, no qual está demonstrada a responsabilidade solidária dos sócios da Lianex Participação Ltda.

A responsabilização se deu, basicamente, pelos motivos expostos a seguir:

O artigo 2º do Contrato Social da Lianex Participação Ltda dispõe acerca do objeto social da companhia:

“O objetivo social é a participação, na qualidade de acionista, na companhia Sadia S.A., inscrita no C.N.P.J. sob o nº 20.730.099/0001-94”.

Ou seja, a companhia é uma holding constituída exclusivamente para deter ações da Sadia S.A., não podendo exercer qualquer outra atividade que não seja esta.

Intimado a esclarecer se as ações da BRF Brasil Foods S.A. obtidas após a operação de incorporação de ações da HFF Participações S.A. ainda estavam em posse da empresa, o contribuinte informou que a totalidade das 1.391.904 ações da BRF Brasil Foods S.A. pertencentes à Lianex Participação Ltda retornaram para a Sra. Liana Filardi Fontana, (sócia majoritária da empresa) conforme Ordem de Transferência realizada em 10 de novembro de 2010, já que as ações foram entregues em Adiantamento para Futuro Aumento de Capital e este aumento não se efetivou. Cabe ressaltar que o contribuinte apresentou o documento denominado Transferência de Ações, Cotas e/ou Debêntures Escriturais/Nominativas no qual Liana Filardi Fontana assina pelo cedente e pela cessionária das ações. Também foi apresentada Declaração datada de 10 de novembro de 2010 em que consta a

inexistência de Imposto sobre a Renda devido na transferência de titularidade destas ações.

Contudo, o imposto de renda era devido no ano-calendário de 2009, quando ocorreu a operação de incorporação de ações da HFF Participações S.A. pela BRF Brasil Foods S.A.

Ressalte-se que a transferência de ações da BRF Brasil Foods S.A. da Lianex Participação Ltda para Liana Filardi Fontana não está registrada em nenhuma das alterações contratuais da empresa.

Pelo exposto, verifica-se que, mesmo após a devolução das ações, a empresa continuou a existir, mesmo sem possuir ações da Sadia e, nem mesmo, da BRF Brasil Foods S.A.. Dessa forma, constata-se que houve infração ao Contrato Social, já que os atos praticados pela empresa contrariam o seu artigo 2º, o qual permaneceu inalterado:

“O objetivo social é a participação, na qualidade de acionista, na companhia Sadia S.A., inscrita no C.N.P.J. sob o nº 20.730.099/0001-94”.

[...]

Por restar comprovado que foram praticados atos pelos diretores da Lianex Participação Ltda com infração ao Contrato Social configurada está a responsabilidade pessoal. Assim, são responsáveis pelo crédito tributário apurado pela fiscalização os sócios da empresa à época dos fatos.

Ademais, a sócia se beneficiou dos resultados da incorporação de ações da Sadia efetuada pela BRF sem que os tributos devidos sobre o ganho de capital havido tenham sido recolhidos. Aceitar a responsabilização única da empresa, que tem um capital social ínfimo, e um ativo inferior ao crédito tributário seria compactuar com um planejamento tributário que isentaria de responsabilidade tributária as acionistas da empresa e tornaria inócuo na prática o lançamento tributário, visto que não haveria patrimônio suficiente para garantir o adimplemento do crédito tributário.

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Nota-se portanto, que a autoridade autuante confunde os institutos ensejadores de responsabilidade tributária, fazendo necessários os esclarecimentos acerca da distinção e dos requisitos necessários à tal atribuição.

Assim, dada a imprecisão na capitulação da responsabilidade tributária de terceiro, fazendo referência aos artigos 124, I e 135, III, como se dissessem respeito a mesma situação, destaco que se tratam de institutos distintos, não pode confundir solidariedade tributária e responsabilidade de terceiros. São figuras jurídicas distintas e como tais decorrem de situações fáticas distintas. A solidariedade tributária insere-se na Seção II do no Capítulo IV do Livro II do Código Tributário, que trata do sujeito passivo. A responsabilidade tributária de terceiros, incluindo aqui os sócios de direito e de fato, está disciplinada na Seção III do Capítulo V, do Livro II, do CTN.

Necessário distinguir o sujeito passivo do responsável tributário. O sujeito passivo de que trata o Capítulo IV pode ser o contribuinte (art. 121, § único I) ou o responsável, quando sem revestir a condição de contribuinte sua obrigação decorra de

disposição expressa em lei. Em relação à distinção entre contribuinte e responsável atenhamo-nos às normas contidas no parágrafo único do artigo 121, “in verbis”:

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A solidariedade, que não se confunde com responsabilidade de terceiros, decorre das situações previstas no artigo 124, I e II, do CTN, sendo que o interesse comum de que trata o inciso I não se confunde com as situações contidas no inciso II em que a lei pode atribuir a condição de solidário.

As hipóteses previstas no artigo 124, I, do CTN (interesse comum), tratam da solidariedade de quem tem qualidade para ser contribuinte direto ou sujeito passivo da obrigação tributária (devedor originário - art. 121, I). Ex. IPTU entre coproprietários;

Por sua vez, o artigo 124, II, contempla situação em que a lei pode atribuir responsabilidade solidária a pessoas que não revestem a condição de contribuintes, mas por estarem vinculadas ao fato gerador praticado pelo contribuinte podem vir a ser chamadas a responderem pelo crédito tributário, como ocorre, por exemplo, na importação por conta e ordem de terceiros (o artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pelo artigo 77 da MP nº 2.158-35, de 2001), ou nos casos de retenção de imposto de renda na fonte.

O interesse comum de que trata o artigo 124, I, não é o interesse econômico, mas sim na questão relacionada à prática do fato gerador. Empresas de um mesmo grupo tem interesse econômico no resultado de suas operações, mas este interesse não serve para atribuir a uma delas a condição de solidária, visto que o interesse apto a qualificar a solidariedade é o interesse jurídico na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, como ocorre, por exemplo, em caso de co-propriedade, com a exigência do IPTU e ITR.

A solidariedade de que trata o artigo 124, incisos I e II, não está relacionada a atos ilícitos e se aplica a quem tem a qualidade para ser sujeito passivo da obrigação tributária, ainda que por responsabilidade decorrente de expressa disposição legal, como é dos exemplos já apontados (situações previstas no artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pela MP nº 2.115-35, de 2001 e Lei nº 11.281, de 2006).

A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135 do CTN. Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídica tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação) - (RE 562.726/PR, j. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543-B do CPC).

A responsabilidade de terceiro, por pressupor duas normas autônomas: a regra-matriz de incidência tributária e a regra-matriz de responsabilidade tributária, cada uma

com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios, nos casos de responsabilidade tributária por atos ilícitos, o auto de lançamento deve descrever, de forma direta e objetiva, a conduta do agente e a norma de incidência. Outro detalhe importante é ter presente que o terceiro ou o sócio é responsável não por ser sócio ou por constar do contrato social que exerce a gerência, mas por praticar ato que caracteriza infração descrita em lei.

Ademais, em face das controvérsias surgidas em relação ao tema, diferentemente do que pensam alguns Conselheiros, entendo que “o simples fato de colocar terceira pessoa no contrato social não é o suficiente para atribuir a solidariedade ao sócio de fato”. Ao meu sentir, a solidariedade não decorre do fato de alguém ser sócio de fato ou de direito, mas sim do ato de praticar conduta que resulta no inadimplemento do crédito tributário. A título de exemplo, cita-se a retirada de recursos em favor dos sócios de fato, em prejuízo do pagamento dos tributos devidos.

Em síntese, é preciso ter presente que a solidariedade entre uma pessoa física e uma pessoa jurídica ou entre duas pessoas jurídicas ou duas pessoas físicas somente ocorre quando ambas participam da relação jurídico tributária. Nada impede, por exemplo, que uma empresa regularmente constituída celebre parceria com profissional, pessoa física, para realizarem pesquisa encomendada por terceiro, ou ainda, que uma empresa ligada à construção civil, junto com engenheiro não integrante da empresa, se unam para executar determinado projeto. Nestes casos, em relação à receita advinda dos serviços prestados haverá solidariedade. O mesmo pode ocorrer em relação ao comércio ou à indústria.

Por outro lado, em atenção aos debates que esta matéria costuma suscitar, registro que o sócio de fato não é responsável pelo simples fato de ser sócio de fato, mas sim por praticar conduta comissiva ou omissiva relacionada a fato gerador do qual decorra tributo que resulte inadimplido. Isto se aplica, igualmente, nas situações em que o sócio de fato ou de direito apropria-se dos lucros da empresa sem que esta, por primeiro, tenha pago os tributos devidos.

Ademais, o artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

Feitas essas considerações, verifica-se que a atribuição de responsabilidade solidária se deu pura e simplesmente em razão dos sócios possuírem a característica de administradores, não restando demonstrada, por parte dos sócios, a prática efetiva de conduta comissiva ou omissiva relacionada a fato gerador do qual decorra tributo que resulte inadimplido, o que não pode prevalecer.

Nota-se que a autoridade fiscal transpassa os limites normativos com o escopo de assegurar eventual recebimento do crédito tributário por ato identificado como tentativa de responsabilização a posteriori, em caso de inadimplemento por parte da empresa, o que não era assegurado fazer.

Ante nego provimento o recurso da empresa e dou provimento parcial ao recurso apenas para afastar a responsabilidade solidária das sócias.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10880.721781/2014-79
Acórdão n.º **1401-001.989**

S1-C4T1
Fl. 1.707

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

Voto Vencedor

Com a devida vênia à Conselheira Relatora, discordo da exclusão da sócia Liana Filardi Fontana do pólo passivo da presente autuação.

Como consignado na decisão recorrida:

127. A pessoa jurídica (fiscalizada) no ano calendário de 2009 simplesmente omitiu à tributação o ganho de capital decorrente da incorporação de ações, revelando que suas administradoras, Liana Filardi Fontana e Renata Fontana Pusset, deliberadamente, contribuíram para tal redução, proporcionando, assim, o não aparecimento de tributos a recolher.

128. E mais, no ano calendário seguinte (2010) ocorreu que a totalidade das 1.391.904 ações da BRF Brasil Foods S.A. pertencentes à Lianex Participação Ltda retornaram para a Sra. Liana Filardi Fontana, (sócia majoritária da empresa) conforme Ordem de Transferência realizada em 10 de novembro de 2010, já que as ações tinham sido entregues em Adiantamento para Futuro Aumento de Capital e este aumento não se efetivou.

129. Tal procedimento simplesmente esvaziou o patrimônio da Lianex Participações, haja vista tratar-se de uma holding com o fim exclusivo, declarado em seu Contrato Social para deter ações da Sadia S.A., não podendo exercer qualquer outra atividade que não seja esta. Ao proceder a transferência das ações da BRF Brasil Foods para a pessoa da sócia Liana Filardi Fontana, que saliente-se, assina como cedente e como cessionária das ações, restou uma pessoa jurídica sem qualquer objeto e com um capital social ínfimo.

130. Por fim, cabe salientar que a transferência de ações da BRF Brasil Foods da pessoa jurídica Lianex Participações Ltda para a sócia Liana Filardi Fontana não está registrada em nenhuma das alterações contratuais da empresa.

O conjunto de ações empreendido pela pessoa jurídica representada pela sua controladora não teve só o viés de reduzir a tributação, mas também o de transferir o valor do patrimônio da empresa, nele incluído o ganho, para a sua senhora Liana Filardi Fontana.

Apesar de a autoridade não ter qualificado a multa, procedimento que considero necessário no presente caso, mas que escapa à minha competência como julgador, o dolo e com propósitos específicos, está claramente caracterizado a ensejar a aplicação do art. 135 do CTN. Ademais, também se aplica o art. 124, inciso I; afinal, o ganho foi, por meio do ilícito esquematizado, transferido para a sócia.

Deixar no pólo passivo da obrigação tributária apenas a empresa esvaziada de patrimônio é, com a devida vênia, compactuar com o esquema ilícito, pois jamais a Fazenda Pública iria conseguir cobrar o que lhe é devido.

Processo nº 10880.721781/2014-79
Acórdão n.º **1401-001.989**

S1-C4T1
Fl. 1.708

O interesse comum da senhora Liana Filardi Fontana é ainda mais claro que aquele apontado pela Doutrina Clássica de duas ou mais pessoas praticarem conjuntamente o fato gerador, como no caso da copropriedade de imóvel perante a incidência do IPTU, uma vez que, neste caso, cada coproprietário assume pessoalmente e de forma integral a obrigação, apesar de usufruir apenas de parcela da riqueza abarcada pelo fato gerador. No presente caso, a dimensão econômica compreendida na definição do fato gerador foi totalmente deslocado do patrimônio da pessoa jurídica para o patrimônio da pessoa física, sua sócia.

Voto, pois, por manter a responsabilidade tributária de Liana Filardi Fontana. No mais, sigo o brilhante voto da Ilustre Conselheira Relatora.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Relator designado.