



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

Processo nº 10950.722526/2011-20
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.975 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2013
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente Cocamar Cooperativa Agroindustrial
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

RESULTADO DE DILIGÊNCIA. INOBSERVÂNCIA DO REQUISITO DE PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO ACÓRDÃO PROFERIDO PELA DRJ.

O sujeito passivo deve ser cientificado do resultado de diligências sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, sendo-lhe assegurado prazo legal de 30 (trinta) dias para apresentação de manifestação. É nulo, por cerceamento do direito de defesa, o acórdão proferido pelo órgão de primeira instância sem observância de tal requisito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade dos autos de infração e acolher a preliminar de nulidade do acórdão recorrido para dar provimento ao recurso, sem exame de mérito.

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente e Relator
(assinatura digital)

Participaram do julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de exigência de crédito tributário de IRPJ e, como tributação reflexa, de CSLL, relativa ao ano-calendário 2006, com imposição de multa de ofício de 150% prevista no art. 44, II, da Lei 9.430/1996, conforme autos de infração de fls. 1.442 e 1.448¹, respectivamente.

O órgão de primeira instância assim relatou os fatos ensejadores da autuação:

"Os fatos que ensejaram a feitura do lançamento decorrem da venda dos ativos da autuada empregados na atividade sucroalcooleira (por ela denominados de 'complexo álcool'), que foi formalizada a título de venda de ações da empresa Cocamar Industrial S/A/Usina São Tomé S/A, conforme descrição em detalhes no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 1.428-1.439, e que, no voto, será objeto de exame pormenorizado, nos aspectos relevantes ao entendimento dos fatos.

Nos autos de infração, a infração se encontra sintetizada nos seguintes termos:

'001 – GANHOS E PERDAS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE AÇÕES, TÍTULOS E/OU COTAS DE CAPITAL.

Ganho de capital na alienação de ações da Usina São Tomé S/A, considerado indevidamente como resultado positivo de equivalência patrimonial – simulando fatos para enquadrar como equivalência patrimonial – para posteriormente excluí-lo integralmente na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

002 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. REALIZAÇÃO DA REAVALIAÇÃO DE BENS NÃO ADICIONADA AO LUCRO LÍQUIDO.

Valores não computados na determinação do Lucro Real e na apuração da base de cálculo da CSLL, pertinentes a realização da reavaliação de bens decorrente de alienação/transferência do ativo permanente, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal.'

A fiscalização concluiu que a formatação dos diversos atos exteriorizados materializa estratégia de planejamento tributário tendente a simular operação diversa, como se vê no seguinte excerto, *verbis*:

'Constata-se que o ingresso da empresa UST Participações Ltda na sociedade não teve como objetivo a soma de esforços para concretizar o negócio social, mas uma relação de compradora (UST) e vendedora (Cocamar) e que as

¹ As folhas dos autos estão indicadas conforme a numeração atribuída pelo sistema "e-processo".

manobras simplesmente foram efetuadas com o objetivo de ocultar a diferença entre o valor alienado e o valor dos bens objeto de alienação, resultando em um ganho de capital no valor de R\$ 96.431.647,28 e na realização das reavaliações dos bens transferidos para integralização de capital de R\$ 8.922.524,56.

Construiu-se forma de procedimento no qual, exatamente o valor do ganho de capital menos o desconto por liquidação antecipado do título (R\$ 3.203.816,21) se enquadrasse a título de resultado positivo de equivalência patrimonial, conforme descrito nos subitens 3.2.3 a 3.2.5 do presente Termo, no cálculo da equivalência patrimonial às folhas 1.076/1.078, nos registros de 08/maio/2006 no razão das contas 1.05.0103 'Resultado da Equiv Patrimonial/Usina São Tomé S/A' e 4.01.24.06 'Outros Ingressos/Receitas Operacionais' (folhas 797/8.218 e 876/880).

E, para finalizar/arrematar a condução deste processo, em 24/maio/2006 – após menos de 20 dias – o patrimônio líquido da empresa objeto desta equivalência patrimonial – Usina São Tomé S/A – retornou aos mesmos valores de constituição da mesma, eliminando o alicerce de toda a operação para considerar o ganho de capital como resultado positivo de equivalência patrimonial, pelo cancelamento e resgate de ações que totalizaram R\$ 122.527.455,00, conforme balancetes às folhas 916/920, 921/922 e 923/925) registros contábeis da constituição e a baixa na conta 2.04.02.05.01 'Ações em Tesouraria', bem como redução das contas 2.04.02.01.03 'Reservas de Ágio' e 2.04.02.04.01 'Reservas de ÁgioCocamar' (folhas 768/771). (...)

Conforme acima demonstrado, o sujeito passivo recebeu uma parcela em moeda corrente e uma parcela transferiu a dívida pertencente ao seu acervo junto ao Banco do Brasil S/A, assumida pela Usina de Açúcar Santa Terezinha Ltda. Concluimos assim, que o sujeito passivo obteve um ganho de capital dissimulado em equivalência patrimonial e que as manobras da operação teve a finalidade de mascarar o resultado, ocorrido em dois momentos: a) bens reavaliados antes de integralizar o capital na Usina São Tomé S/A no valor de R\$ 7.288.810,31; b) resultado positivo por alienação de ações após a integralização de capital de R\$ 96.431.647,28, totalizando o valor **TRIBUTÁVEL DESTA TRANSAÇÃO A CONSIDERAR NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E NA BASE DE CÁLCULO DA CSLL** de R\$ 102.962.907,22.'

Por entender que a conduta da autuada se amolda aos preceptivos dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, a fiscalização aplicou a multa de ofício qualificada de 150%, e também elaborou representação fiscal para fins penais.

Os enquadramentos legais do lançamento se encontram descritos no campo próprio de cada auto de infração.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 11/08/2011 (fls. 1.443) e apresentou tempestivamente, em 09/09/2011, a impugnação de fls. 1.459-1.491, (...)"

A 1ª Turma da DRJ/Curitiba-PR julgou o lançamento procedente, nos termos do Acórdão nº 06-35.559/2012 (fls. 1.655), assim resumido:

"Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

SIMULAÇÃO. OPERAÇÃO ÁGIO PREVISTA EM CONTRATO IRRETRATÁVEL SUJEITO A EXECUÇÃO ESPECÍFICA.

Existindo um contrato pelo qual, em caráter irretratável e sujeito a execução específica, por preço certo nele discriminado, uma parte se compromete a alienar e a outra a adquirir um conjunto de ativos utilizados na exploração de determinada atividade, esse é um autêntico negócio jurídico que, por obrigar as partes de forma definitiva, também deve prevalecer para os fins fiscais, mormente para a caracterização de eventual ganho de capital consistente na diferença entre os preços de venda e de custo dos ativos negociados. Trata-se de mero pacto acessório e não constitui ato jurídico autônomo e distinto do contrato, a disposição nele inserida de alocação dos ativos a outra pessoa jurídica (sociedade veículo) e reorganizações societárias nesta com o fim exclusivo de assunção, pela adquirente, de seu controle acionário, a saber: a) a parte vendedora transfere os ativos alienados para uma sociedade veículo (COCAMAR INDUSTRIAL/USINA SÃO TOMÉ); b) a parte adquirente entrega à (COCAMAR INDUSTRIAL/USINA SÃO TOMÉ) o preço integral correspondente aos ativos negociados, em troca da subscrição de apenas uma pequena fração do capital dessa sociedade veículo; e c) a alienante resgata as ações da (COCAMAR INDUSTRIAL/USINA SÃO TOMÉ) que lhe pertencem, de sorte que esta recebe somente o total do preço integralizado pela adquirente. Ao implementar tais 'operações' (operação ágio ou casa-separa), levá-las a registro nos órgãos competentes e depois sustentar que foram a origem do ganho de capital, objetivando evitar encargos tributários legalmente previstos, as partes simulam a realização de negócio tendente a ocultar o verdadeiro negócio jurídico realizado, objeto do contrato efetivo.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. SIMULAÇÃO.

O dolo é intrínseco à conduta das partes que contratam a alienação de determinada coisa por inteiro (totalidade das ações da empresa veículo, detentora do conjunto de ativos utilizados na exploração do 'complexo álcool') e, no mesmo contrato, com a finalidade de evitar o recolhimento de tributo devido, se obrigam a formalizar um conjunto de operações destinadas a simular que o preço foi pago por uma pequena participação no capital de empresa veículo (COCAMAR INDUSTRIAL/USINA SÃO TOMÉ) para a qual a coisa alienada foi transferida. Tal conduta evidencia intenção inequívoca de fraudar o credor

(Fisco) e enseja a imposição da multa de ofício qualificada.

ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE.
ATO NÃO COOPERATIVO.

As operações de alienação de bens do ativo não materializam atos cooperativos e, por essa razão, não se beneficiam da não incidência tributária prevista em lei para tais atos.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA
NÃO FORMULADA NO AUTO DE INFRAÇÃO.
INEXISTÊNCIA DE CONTRADITÓRIO
INSTAURADO.

Não tendo constado no auto de infração referência a possível cômputo de juros sobre a multa de ofício lançada, há que se entender que tal exigência não foi formulada, de sorte que não se instaurou contraditório a respeito, o que inviabiliza qualquer pronunciamento por parte da DRJ.

DECORRÊNCIA.

Versando ambos sobre a mesma ocorrência fática, aplica-se ao lançamento reflexo (CSLL), no que couber, o que restar decidido para o lançamento matriz (IRPJ)."

Cientificada da decisão por meio eletrônico² em 1º/03/2012 (fls. 1.684), a contribuinte interpôs recurso voluntário no dia 30 do mesmo mês (fls. 1.688).

Suscitou preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida. No mérito, sustentou a licitude e a regularidade dos atos praticados, refutou a qualificação da multa de ofício, requereu a exclusão da multa em razão da sua natureza confiscatória ou a redução do seu percentual para 2% e o afastamento dos juros calculados sobre a multa.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 1.758).

É o relatório.

² Art. 23, III, do Decreto nº 70.235/1972 de 24/08/2001

Voto

Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva – Relator.

O recurso foi tempestivamente apresentado por parte legítima e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme relatado, a recorrente suscitou preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância.

A nulidade do lançamento, descrita no item 5.3 do recurso, teria ocorrido em razão de a fiscalização ter se pautado por equivocada presunção acerca da finalidade da sociedade e quanto ao prazo de sua realização, desconsiderando os atos e documentos existentes e contrários à autuação, tendo em vista a reorganização societária lícitamente baseada em fatos reais e concretos, inexistindo quaisquer vícios para a desconsideração dos seus atos.

Arrematou:

"Assim, evidente o equívoco das premissas adotadas pela fiscalização para caracterização dos fatos imputados à Recorrente, bem como evidentes a licitude e a regularidade dos atos praticados, demonstrando a inexistência de crédito tributário passível de constituição em face da Recorrente e a conseqüente nulidade da autuação fiscal, por afronta aos princípios da segurança jurídica, do ato jurídico perfeito, da legalidade e da tipicidade tributária."

O suposto vício apontado se confunde com o próprio mérito do lançamento, relativo à caracterização da infração indicada, não tratando de falhas relacionadas aos aspectos formais de constituição do ato de lançamento. O enfrentamento da alegação deve acontecer por ocasião do exame de mérito.

A preliminar de nulidade dos autos de infração deve ser rejeitada.

O acórdão de primeira instância seria nulo em razão de (i) alegada obtenção de prova por meio ilícito e (ii) por ausência de comunicação e abertura de prazo para manifestação sobre a regularidade e a integridade de novo documento dos autos, segundo exposto nos itens 5.1 e 5.2 da peça recursal.

O documento mencionado no recurso é o "Instrumento Particular de Compromisso de Subscrição de Ações e Outras Avenças" (fls. 1.601), que passa a ser referido apenas por "compromisso de subscrição".

Encontra-se no acórdão contestado o seguinte histórico acerca da obtenção do documento mediante procedimento de diligência determinada pela Turma recorrida:

"Da diligência

Ao finalizar a peça impugnatória, quando declinou as provas que pretendia ver produzidas (fls. 1.489), a autuada, com fulcro no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, **requereu a produção de todos os meios de prova admitidos, em especial a realização de diligências e perícias necessárias ao esclarecimento dos fatos**, bem como a prova documental que posteriormente se fizer necessária. Assim, atendendo ao que fora requerido e em cumprimento ao previsto no art. 18 do mesmo Decreto, esta DRJ determinou a realização de diligência tendente à obtenção de cópia do 'Instrumento Particular de Compromisso de Subscrição de Ações e Outras Avenças', cuja existência fora noticiada no "Considerando" do "Instrumento Particular de Contrato de Mútuo (fls. 950).

A propósito, cumpre registrar que a Usina São Tomé S/A fora intimada em 28/09/2010 (fls. 08) a '**apresentar os Contratos de compra de ações**'. Posteriormente, em 29/11/2010 (fls. 11), foi novamente intimada: '*Relativo ao valor do ágio existente na incorporada UST Participações Ltda, apresentar os **Contratos de compra de ações***'. Por sua vez, a impugnante (COCAMAR), foi intimada em 15/12/2010 (fls. 16) a '*Com relação à alienação da empresa Cocamar Industrial S/A – CNPJ 02.334.471/0001-61, efetuada em 2006, **apresentar: d) Os contratos firmados e compromissos assumidos relativos à alienação; e) Demais documentos que fizeram parte da referida alienação.***'

Por meio da correspondência de fls. 347-348, a impugnante encaminhou apenas cópia do contrato de mútuo entre ela e a Usina Santa Terezinha Ltda, **omitindo** qualquer referência ao contrato de venda das ações. Por sua vez, na correspondência de fls. 361-363, a Usina São Tomé S/A **negou** peremptoriamente a existência de contrato relativo à venda, *verbis*:

'Em relação à incorporação realizada no período sob procedimento fiscal, fomos intimados a apresentar os Contratos de Compra e Venda de Ações (...).

*Entretanto, inicialmente cumpremos informar que **não existem Contratos de Compra e Venda de Ações**, uma vez que tal operação não ocorreu, tampouco houve o pagamento pelo ágio.'*

Contudo, como referido, a própria impugnante trouxera à colação o Instrumento Particular de Contrato de Mútuo de fls. 949-955, que se reporta expressamente ao Instrumento Particular de Compromisso de Subscrição de Ações e Outras Avenças (Compromisso), conforme se vê às fls. 950.

Posteriormente, já no curso da diligência, instada a fornecer a cópia do contrato, a impugnante se resguardou ao direito de não fazê-lo (fls. 1.592), argumentando que a ação fiscal já se encerrara. Assim, necessário se fez recorrer a órgão público que o detinha, conforme informação publicada na internet, de sorte que o mesmo veio aos autos, onde se encontra às fls. 1.601-1.649, **com a recomendação de trato sigiloso das informações nele contidas, a qual deverá ser**

rigidamente observada por todos os servidores que acessarem estes autos." (os destaques são do original)

Em suma, a fiscalização obteve o compromisso de subscrição diretamente do Cade – Conselho Administrativo de Defesa Econômica, mediante ofício (fls. 1.599/1.600), haja vista a negativa da contribuinte em fornecê-lo, quando regularmente intimada, ao fundamento do exercício do seu direito de não fazê-lo "tendo em vista o encerramento da fiscalização com a efetivação da autuação fiscal" (fls. 1.592).

O referido Conselho é autarquia federal vinculada ao Ministério da Justiça cujas competências estão previstas na Lei 12.529/2011, segundo o art. 1º do seu regimento interno, disponível no *site* "www.cade.gov.br".

Para a recorrente, a utilização de meio ilícito para a obtenção da prova estaria caracterizada pelo acesso da fiscalização ao documento sem autorização judicial, o que teria violado o direito constitucional à vida privada, ao sigilo de dados e à intimidade, além dos princípios da legalidade, da moralidade da administração pública, da segurança jurídica, do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Requeru a exclusão do documento dos autos:

"Dessarte, tendo sido obtido de maneira irregular o documento entregue ao CADE e ao qual havia sido deferido o tratamento confidencial, sem qualquer respaldo de autorização judicial, o acórdão prolatado pela 1ª Turma da DRJ/CTA, cujo fundamento central é a existência do documento, encontra-se completamente eivado pelo vício da nulidade absoluta, razão pela qual esta deve ser reconhecida por esta Colenda Primeira Seção, com a exclusão do documento denominado 'Instrumento Particular de Compromisso de Subscrição de Ações e Outras Avenças' dos autos do processo administrativo."

Inicialmente, destaque-se que este Conselho, na condição de órgão integrante da estrutura administrativa da União, não detém competência para enfrentar arguições de inconstitucionalidade de atos legais, segundo entendimento contido na Súmula Carf nº 2, com o seguinte enunciado:

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

O repasse do documento pelo Cade à fiscalização tem respaldo no comando do art. 936 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/1999 (RIR/1999), que obriga os órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, bem como as entidades autárquicas, paraestatais e de economia mista a auxiliar a fiscalização, prestando informações e esclarecimentos que lhes forem solicitados, cumprindo ou fazendo

cumprir as disposições do referido Regulamento, além de permitir aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) "colher quaisquer elementos necessários à repartição".

Viu-se, acima, que o Cade é autarquia federal.

Por sua vez, a conferência de tratamento confidencial ao compromisso de subscrição, nos termos do regimento interno do Cade, informada pela recorrente, mantém-se assegurada pelo dever de sigilo fiscal dos servidores da Receita Federal, segundo dispõe o art. 998 do Regulamento, cuja inobservância resultará em responsabilização como violação de segredo "de acordo com a lei penal", conforme o seu art. 999.

Constata-se, portanto, a legalidade do repasse do documento à fiscalização.

Acerca desse aspecto, a recorrente, além de negar a sua contribuição para o conhecimento pleno dos fatos pelo julgador, fundamentou em descabido motivo o ataque à validade do acórdão de primeira instância.

Como segundo argumento de nulidade da decisão refutada, a recorrente alegou ausência de comunicação e abertura de prazo para manifestação sobre a regularidade e a integridade do compromisso de subscrição acostado aos autos após a realização do lançamento tributário, documento utilizado como fundamento da decisão recorrida.

Conforme visto acima, o documento veio aos autos em razão de diligência determinada pela Turma recorrida e efetivamente teve o seu conteúdo tomado para lastrear a decisão, como bem mostra a passagem adiante transcrita (pág. 11 do acórdão – fls. 1.665):

"... o conjunto de documentos trazidos à colação, com ênfase para o Contrato de fls. 1.601-1.649, permite formar o inequívoco convencimento de que estamos diante de um clássico exemplar da estratégia de planejamento tributário ..." (destaquei)

O documento citado é precisamente o "Instrumento Particular de Compromisso de Subscrição de Ações e Outras Avenças", cuja entrega à autoridade fiscal foi expressamente negada pela recorrente (fls. 1.592).

Com efeito, ocorreu falha procedimental caracterizada pela ausência de abertura de prazo para que a contribuinte se manifestasse a respeito do novo documento a constar dos autos, muito embora assim não fosse para ela, "novo", em razão de ser uma das signatárias envolvidas na operação por ele regulada.

Mesmo dessa forma, caberia eventual pronunciamento acerca da autenticidade da cópia juntada, o que a recorrente não pode fazer em razão da falta de oportunidade para tal.

Ao decidir sem ofertar chance para a contribuinte falar a respeito da nova prova embasadora da decisão, a Turma deixou de observar o comando do art. 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011, que determina a ciência ao contribuinte do resultado de diligências sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo.

Eis o texto do Decreto:

"Art.35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 28)."

No caso concreto, mesmo presumindo o conhecimento do documento pela contribuinte, por ser uma das subscritoras, considero processualmente imprescindível a abertura de prazo para manifestação, exercendo assim o seu direito de defesa para pronunciamento acerca da regularidade e integridade do compromisso de subscrição.

Sobre esse tema, direito de defesa e contraditório, é inadmissível a supressão ou mesmo qualquer redução de prazo, por mínima que seja.

Encontram-se caracterizados o cerceamento do direito de defesa e, conseqüentemente, a nulidade do acórdão de primeira instância proferido nesse contexto, segundo o art. 12, II, do Decreto 7.574/2011 (art. 59, II, do Decreto 70.235/1972).

Os autos devem, então, ser devolvidos à DRJ de origem para prolação de novo acórdão, após abertura de prazo de 30 (trinta) dias para manifestação da contribuinte a respeito do "Instrumento Particular de Compromisso de Subscrição de Ações e Outras Avenças" (fls. 1.601), cumprindo-se o comando do art. art. 35, parágrafo único, do referido Decreto.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade dos autos de infração e acolho a preliminar de nulidade do acórdão recorrido para dar provimento ao recurso, sem exame de mérito, (i) devolvendo-se os autos à DRF de origem para concessão de prazo de 30 dias para a recorrente falar sobre o novo documento trazido aos autos, se quiser, após o que devem ser (ii) enviados à 1ª Turma da DRJ/Curitiba-PR para prolação de novo acórdão.

Aloysio José Percínio da Silva
(assinatura digital)

Processo nº 10950.722526/2011-20
Acórdão n.º **1103-000.975**

S1-C1T3
Fl. 12

CÓPIA