



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº 11080.007081/2002-12
Recurso nº 101-138.474 Especial do Procurador
Matéria IRPJ E CSLL
Acórdão nº CSRF/01-05.813
Sessão de 14 de abril de 2008.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MLSP - COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

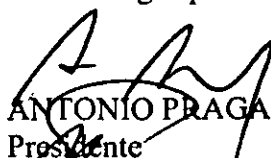
Ementa:

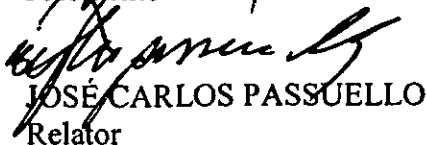
IRPJ – ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA – O erro de identificação do sujeito passivo representa vício insanável, quanto à existência do Ato Administrativo de Lançamento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES – CSLL, PIS E COFINS - A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso e Marcos Vinícius Neder de Lima que deram provimento ao recurso. O Conselheiro Antonio Praga apresentará declaração de voto.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JOSÉ CARLOS PASSUELLO
Relator

FORMALIZADO EM: 28 MAI 2008

4

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença, Paulo Jacinto do Nascimento, José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Karem Jureidini Dias e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 2120 a 2132) contra decisão da 1ª Câmara, da sessão de 15.06.2005 (fls. 2085 a 2119), consubstanciada no Acórdão nº 101-95.018, assim ementado:

Número do Recurso: 138474

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 11080.007081/2002-12

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: MLSP - COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Recorrida/Interessado: 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Data da Sessão: 15/06/2005 00:00:00

Relator: Valmir Sandri

Decisão: Acórdão 101-95018

Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, por erro na identificação do sujeito passivo. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido e Sandra Maria Faroni que negaram provimento ao recuso.

Ementa: IRPJ – ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA – O erro de identificação do sujeito passivo representa vício insanável, quanto à existência do Ato Administrativo de Lançamento. LANÇAMENTOS DECORRENTES – CSLL - A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa. Recurso provido.

O recurso, com arrimo no art. 45, I do Regimento Interno¹, teve seguimento por força do despacho PRESI Nº 101-210/2005 (fls. 2133), de 03.12.2005, motivado pela afirmativa do Sr. Presidente de que “... a recorrente, em tese, fundamentou, à sociedade, a alegada contrariedade à lei, no que tange à declaração de erro na identificação do sujeito passivo, para fins da tributação do ganho de capital relativo à alienação de participação societária.”.

¹ Art. 5º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não unânime de Câmara de Conselho de Contribuintes, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;

2

Foram apresentadas contra-razões pela empresa (fls. 2135 a 2160), pela manutenção da decisão recorrida.

A exigência inicial abrangia o IRPJ, CSLL, Pis e Cofins (fls. 03), mantida pela decisão de 1º grau, que foi reformada pelo Acórdão recorrido.

O lançamento detalhadamente descrito no relatório de ação fiscal (fls. 23 a 112) dá conta de operação envolvendo reorganização societária da empresa NUTEC – Informática s/a, da qual a autuada participa do quadro societário.

O relator do voto condutor da decisão recorrida mencionou que a 1ª Câmara, prolatora da decisão recorrida, se pronunciou sobre outro processo oriundo de operação similar envolvendo as empresas RBS Administração e Cobranças Ltda e Telefônica Interactiva do Brasil Ltda (Acórdão nº 101-93.340 – sessão de 09 de setembro de 2003), tendo assim expressado a dissociação dos fundamentos do presente processo e daquele outro (fls. 2113):

“Por ter sido designado Relator daquele processo, na ocasião, ao proferir meu voto dando provimento ao recurso voluntário, o qual foi acompanhado pela maioria dos Conselheiros que compunha esta E. Câmara até então, concluí que a fiscalização não conseguiu enquadrar o procedimento da então Recorrente com infringência a qualquer dispositivo legal, ou seja, não ficou demonstrado naqueles autos a prática de um negócio simulado praticado entre as partes – que deveria ser tributável –, ao qual teriam se sujeitado, em lugar de estarem subordinadas ao negócio declarado por elas, ou melhor, não se demonstrou que os atos praticados não foram realizados, não eram válidos e que ocorreu negócio jurídico oculto, o que, a meu ver, é imprescindível para se concluir pela existência de simulação.

Entretanto, não é o que ocorre nos presentes autos, eis que naquele processo houve de fato o resgate das ações pela RBS com sua saída definitiva do quadro societário da NUTEC, ao passo que aqui, restou provada e caracterizada a declaração enganosa de vontade, essencial à simulação, qual seja, a saída da ora Recorrente do quadro societário da NUTEC, com a finalidade exclusiva de realização de lucros, para em seguida retornar novamente ao quadro societário da referida empresa.”

Procurarei, diante da afirmativa acima que reflete com realidade o processo, me restringir à situação aqui tratada, sem contaminação com as discussões que se travam em torno do recurso nº 133.140 (RBS Administração e Cobranças Ltda.), ora em processo de julgamento nesta E. Turma. Isso, é claro, sem deixar de apreciar o conjunto da operação.

A par da longa digressão acerca da operação de reorganização societária da empresa NUTEC, o relatório fiscal dedica atenção à descrição da operação no que respeita à MLSP, como consta de fls. 65 em diante em tópicos próprios.

Ali se verifica como afirmou o relator da decisão recorrida, condições diferenciadas nos procedimentos da MLSP em relação aos da RBS.

A MLSP existia antes da realização da operação examinada, tendo sido constituída em 09.03.1988 sob a denominação social de L. C. Dutra & Cia Ltda, com capital

K

3

social de R\$ 5.000,00 e como sócios Luiz Cláudio Evangelista Dutra e Sandra Rosane Lemos Dutra, ano em que permaneceu inativa.

Em 09.06.1999 teve sua denominação social alterada para MLSP – Comércio e Representações Ltda, com substituição dos sócios mediante ingresso de Marcelo Pavão Lacerda e Sérgio Cristóvão Pretto, com aumento de capital para R\$ 805.000,00, integralizado mediante cessão de 2.076.688 ações da NUTEC. O objeto social foi alterado e sua sede transferida para seu atual endereço.

Em 15.06.99, os acionistas da NUTEC, em conjunto com a Telefônica Interactiva Brasil Ltda., realizaram AGE e deliberaram por unanimidade a criação de duas classes de ações ordinárias nominativas e aumento de capital integralmente subscrito e integralizado pela Telefônica ao preço de R\$ 123,92, produzindo uma reserva de ágio de R\$ 410.917.292,72, capitalizado, além de outras disposições societárias.

A MLSP contratou empréstimos em instituições financeiras e distribuiu lucros aos seus sócios, exemplificando, em 08.07.99 e 14.07.999, mesmo sem apresentar resultados operacionais compatíveis, cujos valores distribuídos monta, segundo constatação da recorrente (fls. 2131) a R\$ 26.000.000,00.

Em 05.08.99, a MLSP retira-se da NUTEC, mediante resgate de ações que correspondiam a 12,50% do seu capital, pelo valor de R\$ 42.686.944,85.

Na mesma data, 05.08.99, a MLSP adquire, da Telefônica, através de contrato de compra de ações, ações da NUTEC, voltando assim a ser acionista com 3% de seu capital, pelo valor de R\$ 10.244.861,03. O pagamento se deu por transferência de valores da NUTEC por ordem da MLSP.

Essas constatações particulares ocorreram no quadro geral de reorganização societária da NUTEC que foi examinado pela fiscalização e nele entendeu estar caracterizada simulação marcada com evidente intuito de fraude.

Nele, a NUTEC passou por profunda alteração societária, inicialmente com cessões de ações inclusive aquela de transferência de pessoas físicas para a MLSP em integralização de seu capital, como relatado, sendo a seguinte a composição do seu capital em 14.06.1999:

Acionista	% das ações ordinárias	% das ações preferenciais	% total
RBS	87,06	95,86	85
MLSP	11,09	22,35	12,5
Afonso Antunes	5,55	0	1
Luis Barichello	1,42	0	1
Sílvia Nora	0,42	0	0,5
Total	100	100	100

É que, no início de 1999, como está demonstrado no processo, os acionistas da NUTEC, incluso a MLSP, demonstraram interesse em agregar um acionista com experiência e penetração no mercado de Internet, que há época se apresentava como de ampla possibilidade de expansão, valendo-se dos serviços da empresa BT Alex, Brown Incorporated, com sede no

exterior, que buscaria uma venda, associação por *joint venture* ou outra forma que implicasse em forte participação no capital.

Veio a AGE de 15.06.99 que, paralelamente a um contrato de subscrição de ações, decidiu por unanimidade e em conjunto com a Telefônica a criação de duas classes ordinárias nominativas, uma (classe B) conversível em ações preferenciais, e aumento de capital com emissão de 3.323.498 (classe A), integralmente subscrito pela Telefônica, com a geração de uma reserva de ágio, incorporada ao capital que ascendeu a R\$ 416.486.636,32.

A composição do capital social foi alterada para:

Acionista	% das ações ordinárias	% das ações preferenciais	% total
Telefônica	50,01	0	16,67
RBS	49,99	81,25	70,83
MLSP	0	15,62	10,42
Afonso Antunes	0	1,25	0,83
Luis Barichello	0	1,25	0,83
Sílvia Nora	0	0,63	0,42
Total	100	100	100

Na mesma data os acionistas firmaram acordo prevendo a votação em assembléia de forma igual; a possibilidade de resgate das ações, sendo que em 05.08.99, com imediata deliberação de retirada de acionistas com valores calcados em balanço, que redundou no valor patrimonial de R\$ 20,5553 por ação.

Concomitantemente à retirada da MLSP da sociedade (NUTEC), ela reingressou na sociedade pela compra junto à Telefônica de 3% do capital da NUTEC, isso em decorrência de um segundo acordo parcial de acionistas, passando a ser o seguinte o quadro societário da NUTEC:

Acionista	% total
RBS	96
MLSP	3
Sílvia Nora	1
Total	100

Visível essa movimentação societária nas peças processuais, a fiscalização entendeu estar diante de verdadeira operação de compra e venda de participação societária.

Como tal, a fiscalização formalizou o auto de infração considerando as seguintes infrações (fls. 05):

"01 – RECEITA NÃO OPERACIONAL OMITIDA – A PARTIR DO AC 93

GANHO DE CAPITAL

Omissão de receitas referentes a ganho de capital, relativo a alienação de participação societária, apurado conforme relatório de ação fiscal, que é parte integrante do presente auto de infração.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa %

30/06/1999 R\$ 31.957.229,86 150,00

Enquadramento Legal

Arts. 521, 522 e 528, do RIR/99

02 – OUTRAS RECEITAS

RECEITAS FINANCEIRAS – CDB e SWAP

Valor referente a receitas financeiras contabilizadas como receitas de equivalência patrimonial, apurado conforme relatório de ação fiscal, que é parte integrante do presente auto de infração.

Fato Gerador Valor Tributável ou ImpostoMulta %

30/09/1999R\$ 850.617,60 75,00

Enquadramento Legal

Art. 521 do RIR/99."

A decisão recorrida, tirada por maioria, trouxe por ementa:

"IRPJ – ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA – O erro de identificação do sujeito passivo representa vício insanável, quanto à existência do Ato Administrativo de Lançamento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES – CSLL - A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Recurso provido"

Trouxe em seu extenso relatório (fls. 2087 a 2110) o detalhamento das operações e o contexto econômico em que ocorreu, pela coincidência temporal com a florescente importância da Internet no mercado mundial e as perspectivas de consistentes lucros nesse mercado, bem como as razões da fiscalização e da empresa.

Esclareceu que a questão a ser examinada dizia respeito ao auto de infração em decorrência de suposta operação de compra e venda de participações societárias na NUTEC Informática s/a, ocorrida entre as empresas MLSP e Telefônica Interactiva do Brasil Ltda, fato que se depreende da exigência porquanto foi formalizada sob a descrição de ganho de capital relativo à alienação de participação societária.

Nessa descrição dos fatos esclareço o motivo de haver relatado fatos processuais que individualizam os procedimentos envolvendo a MLSP e que foram indicados pelo Relator da decisão recorrida, acima transcrito, dando conta de que o presente processo difere daquele julgado na forma do Acórdão nº 101-93.340 – RBS Administração e Cobranças Ltda, do qual possuo total conhecimento porquanto ainda não se desenvolveram os debates próprios do julgamento, que se encontra suspenso diante de pedido de vista.

A



O Relator esclareceu (fls. 2113) a diferença porquanto naquele processo houve o resgate das ações da RBS com sua saída definitiva do quadro societário da NUTEC, ao passo que aqui, restou provada e caracterizada a declaração enganosa de vontade essencial à simulação mediante a saída da empresa do quadro societário visando exclusivamente a realização de lucros para em seguida retornar novamente ao quadro societário da referida empresa.

A questão julgada foi objetivada no voto mencionando que, em 15 de junho de 1999, a Telefônica integralizou aumento de capital com ágio na NUTEC gerando o efeito de aumentar o valor do investimento registrado na MLSP, em razão da aplicação da regra da equivalência patrimonial.

Posteriormente a isso, foi realizado resgate de capital, recebendo a MLSP o valor equivalente à sua participação sem tributação, dado que foi recebido valor correspondente ao registrado em sua contabilidade. A autoridade fiscal descaracterizou a operação de resgate de capital e procedeu ao lançamento do respectivo valor patrimonial por ela apurado, como resultado não operacional, tributando-o como ganho de capital.

Entendeu a Câmara recorrida tratar-se da hipótese de desconsideração de operação apresentada e registrada contabilmente pela Recorrente como resgate de capital em sociedade investida, revestida das respectivas formalidades de equivalência patrimonial, que foi reenquadrada pela autoridade fiscal como compra e venda de ações, na suposição de ter sido essa a operação efetivamente realizada.

É que, com base nos elementos que levaram a autoridade a desconsiderar o negócio jurídico realizado e exigir o tributo com base no ganho de capital, tributou-se também, em decorrência, as receitas oriundas de aplicações financeiras em CDB e SWAP, com a conseqüente qualificação, que a fiscalização chama de agravamento, da multa, e diz (fls. 104):

"Por todas as evidências mostradas neste relatório a operação conteve vícios de vontade, causou prejuízo ao fisco e consistiu verdadeiramente em uma alienação da participação societária que deveria ser tributada."

Trago do voto (fls. 2113):

"Ou seja, da análise dos autos e das provas carreadas aos autos, verifica-se que os fatos revelados nos documentos negociais se oculta outro propósito negocial, que era tão somente realizar e transferir aos sócios quotistas da ora Recorrente o lucro advindo da operação, sem o conseqüente pagamento de tributo ali incidente."

Soma-se a isso, o fato da empresa ora recorrente, anteriormente denominada L. C. Dutra, ter sido adquirida pelos antigos acionistas da Nutec, Srs. Marcela Lacerda e Sérgio Pretto, e integralizado seu capital com as ações que possuíam até então na empresa Nutec, uma semana antes da entrada da Telefônica Interactiva do Brasil nesta empresa, o que comprova que o único objetivo da aquisição da referida empresa foi tão somente para neutralizar, via equivalência patrimonial, o futuro ganho de capital que adviria em caso de resgate ou alienação das ações que os mesmos possuíam na Nutec, o que por

sinal veio a ocorrer após o ingresso da Telefônica no capital da empresa Nutec."

A decisão entende ser válido o planejamento tributário mas que o que deve ser observado é a estrutura adotada é legítima e se o regime jurídico é próprio, revelando a verdadeira intenção das partes, pois em caso contrário cabe à autoridade administrativa coibir práticas de estratégias formalizados através de negócios simulados com o objetivo de causar prejuízos ao Erário Público.

Cito (fls. 2114), do voto:

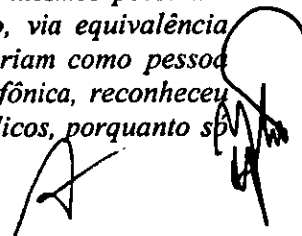
"Inquestionável, portanto, que a utilização por parte da contribuinte de atos e negócios jurídicos visaram tão somente à economia de tributos, com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, consistente numa discordância entre a vontade real e a vontade declarada, pressupostos da simulação, prevista nos artigos 102 a 105 do Código Civil brasileiro vigente à época do fato gerador da obrigação tributária, cujas disposições, hoje consta do art. 167 do Novo Código Civil, aprovado pela Lei n. 10.406/2002.

Diante de tal situação, outra opção não restaria a fiscalização senão descaracterizar todos os atos e negócios jurídicos praticados entre as partes e exigir o tributo devido com base no negócio efetivamente realizado, porquanto, a vista de todas as provas constantes dos autos, a conclusão a que se chega é que toda a operação foi realizada tão somente com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária.

Contudo, apesar das provas carreadas aos autos levarem a uma só direção, ou seja, a simulação, contaminando, em consequência, todos os atos jurídicos praticados pela ora Recorrente, entendo, com a devida venia, que o lançamento peca em eleger como sujeito passivo da obrigação tributária a ora Recorrente.

Isto porque, não há como separar apenas uma parte do conjunto de atos e negócios jurídicos praticados de forma dolosa pela Recorrente visando a exonerar-se da incidência tributária como se fossem válidos e legítimos, se estes atos e negócios jurídicos eram necessários e estavam intrinsecamente ligados para atingir o fim almejado pela contribuinte, ou seja: ou toda a operação é ilegítima e irreal, e por conseguinte todos os conjuntos de atos e negócios foram simulados; ou toda a operação é legítima e real, e neste caso não há o que se falar em simulação e em decorrência não há base para a exigência do crédito tributário.

Todavia, embora a fiscalização tenha reconhecido que a empresa MLSP – Comércio e Participações Ltda., anteriormente denominada L. C. Dutra, tenha sido adquirida uma semana antes da entrada da Telefônica na Nutec pelos sócios Marcelo Lacerda e Sérgio Pretto, com a exclusiva finalidade de aportar as ações que os mesmos possuíam naquela empresa (Nutec Informática), e com isso, via equivalência patrimonial, livrar-se do ganho de capital que teriam como pessoa física após o aporte de capital efetuado pela Telefônica, reconheceu como legítima e real aqueles atos e negócios jurídicos, porquanto só



desconsiderou para efeito de simulação apenas a parte final da operação, qual seja, a parte relativa ao pretense resgate de ações efetuadas pela Recorrente após o ingresso da Telefônica Interactiva do Brasil na Nutec.

Ocorre que, pelos elementos constantes do processo não há como desassociar todo o conjunto de atos e negócios jurídicos desencadeado pela Recorrente no período que antecedeu a operação do pretense resgate efetuado na data de 05 de agosto de 1999, como o ato/negócio que desencadeou o fato gerador da obrigação tributária, tendo em vista que todo o conjunto estava viciado, pois armados em uma ordenada sucessão visando a um ato derradeiro, que era tão somente produzir efeito diverso daquele ostensivamente indicado no resgate das ações, e desta forma deveria ter sido tratado pela fiscalização, ou seja, além de desconsiderar o negócio que gerou o fato gerador da obrigação tributária, deveria também ter desconsiderado todos aqueles atos e negócios que lhe antecederam, tributando, dessa forma, o ganho de capital auferido diretamente nas pessoas dos sócios – Marcelo Lacerda e Sérgio Pretto –, reais beneficiários econômicos dos rendimentos auferidos na operação realizada, e por conseguinte sujeitos passivos da obrigação tributária, ex vi do art. 121 c/c o art. 43 do Código Tributário Nacional.

De fato, a lei confere a obrigação de pagar o tributo à pessoa que tenha estado em relação econômica com a situação que constitua o fato gerador respectivo, ou seja, a pessoa que dela auferiu uma vantagem econômica sobre o qual recai o dever de realizar e cumprir a prestação pecuniária.

Desse modo, para que haja o dever de pagar tributo é imprescindível que sejam corretamente identificado os sujeitos dessa relação jurídica: sujeito ativo e sujeito passivo. Sem que se conheça com exatidão quem tem o direito de exigir e o dever de pagar a exação não pode haver qualquer imposição ou exigência tributária.

Tratando-se de tributo da competência da União, dúvidas não existem acerca da pessoa que ocupa o pólo passivo da relação jurídico-tributária, tendo em vista que o CTN, no seu artigo 121, expressamente coloca como sujeito passivo da obrigação tributária, a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, identificando como elementos necessários para caracterizar o sujeito passivo: i) na qualidade de contribuinte a pessoa que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador e ii) na qualidade de responsável tributário, aquele cuja obrigação decorra de lei.

Assim, para que uma pessoa seja colocada no pólo passivo da relação tributária como contribuinte, é imprescindível que preencha as condições previstas na lei como aquele sujeito que realiza a materialidade do fato gerador, isto é, aquela pessoa que pratica no mundo concreto o fato previsto em abstrato na hipótese de incidência, bem assim que seja a pessoa que auferir os benefícios econômicos do respectivo fato gerador e pode deles usufruir, estando, portanto, diretamente obrigado a pagar o tributo.



Ainda, em atendimento ao princípio da legalidade, o sujeito passivo de cada relação jurídico-tributária é aquele eleito pela lei que esteja diretamente vinculado ao fato que gerou o crédito tributário. Conseqüentemente, somente poderá ser sujeito passivo da obrigação tributária aquele que realize a materialidade do respectivo fato gerador e aufera os seus benefícios econômicos. Para tanto, mister se faz identificar com exatidão e comprovar quem é esse sujeito passivo, sob pena de não existir qualquer vínculo jurídico que dê suporte à exigência tributária.

Da análise dos documentos carreados ao processo, constata-se que os verdadeiros beneficiários da renda auferida em decorrência das operações realizadas foram os sócios da Recorrente, que se beneficiaram economicamente do ganho auferido sobre as ações que possuíam junto à empresa Nutec, ficando claro que a Recorrente foi usada tão somente como uma embalagem, um veículo para alcançar a economia de impostos incidentes na operação, sem qualquer vínculo com a realidade fática.

Portanto, entendo que todos os atos e negócios jurídicos praticados pela Recorrente, ou seja, desde a aquisição da empresa L.C. Dutra, foram realizados de forma dolosa, pois visaram tão somente a produzir efeito diverso do ostensivamente indicado, e sendo assim, todos aqueles atos deveriam ter sido descaracterizado pela fiscalização, porque comprovados tratar-se de atos simulados.

Em conseqüência, restava ao Fisco exigir o tributo devido na operação nas pessoas dos reais beneficiários dos rendimentos, quais sejam: dos Srs. Marcelo Lacerda e Sergio Preto, e não na pessoa da Recorrente.

Não o fazendo, resta caracterizado o erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, porquanto não devidamente identificado, conforme dispõe o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto n. 70.235/72.

Por todo o exposto, voto no sentido de CANCELAR o lançamento por evidente erro de identificação do sujeito passivo."

A decisão foi atacada pelo recurso especial que visa a reapreciação da questão e que se iniciou por descrever as etapas do que designou de planejamento tributário e que já constam do relatório, e ressaltou o cabimento do recurso diante da quebra de unanimidade e contrariedade à lei ou às provas, reafirmando a existência de simulação.

Como constou da decisão de primeiro grau e do relatório da fiscalização, o recurso aborda os procedimentos gerais no âmbito societário da NUTEC, concluindo que "a questão é saber se existem provas do acordo simulatório, das declarações incompatíveis" (fls. 2126).

Traça paralelo com o entendimento da decisão recorrida, concordando com sua posição acerca da ocorrência de simulação e transcreve trechos do voto já transcritos no presente relatório.

Aduz que (fls. 2128):

A

"Pelo raciocínio exposto no voto condutor, a MLSP não recebeu verdadeiramente a participação societária na NUTEC, que teria continuado em posse das pessoas físicas. Essas pessoas físicas é que teriam efetuado a alienação, e utilizado a MLSP como mero "veículo" para toda a negociação, de modo que, primeiramente, a MLSP auferisse os recursos decorrentes do resgate das ações da NUTEC, sem tributação (em função da prévia valorização dessas ações, resultante da equivalência patrimonial ocorrida quando a Telefônica adquiriu ações da NUTEC) e, em segundo lugar, que as pessoas físicas auferissem esses recursos a título de distribuição de dividendos, portanto, isentos do imposto de renda."

Alega que a fiscalização não concluiu pela simulação na presença da MLSP em toda a negociação, pois, como disse, *"são atos que se inserem dentro do âmbito da autonomia privada."*

Afirma ainda que (fls. 2129):

"49 - Ainda que se entenda a utilização, pelas pessoas físicas, da MLSP, representa exteriorização de má-fé e, portanto, passível de censura, não se pode concordar, data máxima vênia, com a solução dada pela e. Câmara a quo.

50 - Com efeito, ao concluir dessa forma a e. Câmara a quo deu eficácia à uma simulação, de modo a poder-se dizer que, em razão dessa má-fé das pessoas físicas, estaria nulo o auto de infração, por erro na identificação do sujeito passivo. Ou melhor, o auto de infração estaria porque a fiscalização se equivocou em acreditar que o negócio jurídico, declarado pelas pessoas físicas, seria verdadeiro.

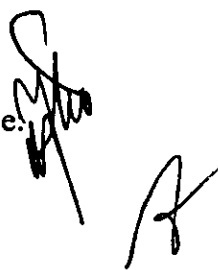
51 - Data máxima vênia, não se pode dar guarida a este argumento. Em primeiro lugar, porque para concluir pela inveracidade dos negócios jurídicos acima mencionados, seria necessário que essa inveracidade fosse provada. É sabido, salvo prova em contrário, as declarações dos particulares reputam-se verdadeiras.

52 - A fiscalização não provou que os negócios jurídicos declarados seriam inválidos. Ao inverso, como ficou claro acima, confirmou que tais acordos efetivamente ocorreram e foram válidos. Por seu turno, o contribuinte também não provou que tais declarações eram mentirosas. Portanto, não poderia, a e. Câmara a quo, concluir pela inveracidade do negócio jurídico declarado, se inexistisse prova ou até mesmo alegação desse fato.

53 - Por outro lado, mesmo que a. Câmara a quo pudesse inferir que a participação da MLSP no negócio jurídico seria simulada, tal argumento jamais poderia fundamentar a anulação da exigência. Com efeito, não é possível que a constatação seja feita em benefício do simulador."

(destaques no original)

Traz citações doutrinárias e conclui que:



"59 - O princípio de que se trata é o de que não se pode declarar que determinado negócio jurídico é simulado, se essa constatação prejudicará a terceiros. Se terceiros, como a União, serão prejudicados com a constatação de que o negócio era simulado, deve-se aplicar o princípio geral de que o negócio é válido."

Reitera a posição que pode ser traduzida no entendimento de que quem agiu de má fé não pode ser beneficiado e ressalta (fls. 2131):

"63 - Por fim, caso se entenda que a simulação da participação da MLSP efetivamente ocorreu no presente caso, é necessário ressaltar que, por esse raciocínio, o valor recebido pelas pessoas físicas a título de distribuição de dividendos equivale ao preço recebido pela alienação das ações da NUTEC."

64 - Ocorre que nem todo esse preço foi distribuído pela NUTEC às pessoas físicas. Com efeito pode-se ver no livro razão (cf. fls. 402 e seguintes dos autos), nem todo o ganho de capital recebido com a alienação da MLSP (R\$ 31.957.229,86) foi transferido para os sócios, mas apenas o valor de aproximadamente R\$ 26.000.000,00."

65 - Portanto, os recursos que restaram no capital da MLSP, não transferido aos sócios, devem ser tributados nessa sociedade, pois pertencentes a ela, e não às pessoas físicas. Assim, no mínimo, o presente recurso merece provimento parcial, para que se exija os tributos incidentes sobre essa verba."

(destaques no original).

Encerra entendendo que, demonstrada a contrariedade às provas constantes do processo e à lei e, reafirmando que quem agiu de má fé não pode ser beneficiado, pede o provimento ao recurso com conseqüente reforma da decisão da 1ª Câmara.

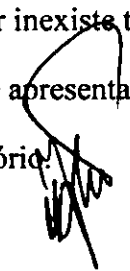
Em contra-razões (fls. 2135 a 2160), a empresa MLSP discorre sobre a legitimidade das operações afirmando serem legais e terem produzido os devidos efeitos legais, sem que qualquer mácula de simulação possa ser imputada.

Formula preliminar de inadmissibilidade do recurso da Fazenda por inexistência de contrariedade às provas e ausência de contrariedade à lei. Afirma, ainda, que o recurso é inadmissível porquanto versa sobre matéria não prequestionada e ataca a pretensão de meia-desconsideração da MLSP.

Solicita a manutenção da decisão recorrida e ataca a aplicação da multa qualificada por entender inexistente tanto a simulação quanto o evidente intuito de fraude alegado.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



Voto

Conselheiro José Carlos Passuello, Relator

O recurso trouxe farta argumentação acerca da matéria apreciada pela 1ª Câmara e repetida menção a peças processuais, podendo ser admitido na forma como foi proposto.

Deve, portanto ser conhecido.

Em confronto os argumentos expendidos no voto condutor da decisão recorrida e no recurso especial, sendo que alguns aspectos devem ser apreciados inicialmente.

A despeito da longa descrição dos fatos envolvendo as operações societárias e financeiras realizadas em torno da NUTEC e por ela, objetivamente, no presente processo, devemos julgar a legitimidade da tributação intentada pela fiscalização relativamente aos dois fatos que integraram o auto de infração, quais sejam: o ganho de capital na alienação das ações da NUTEC e as receitas financeiras oriundas de CDB e SWAP que a fiscalização entendeu terem sido contabilizadas como equivalência patrimonial.

Sem dúvida que toda a descrição das operações gerais apresentada e repetida em cada peça processual serve como moldura à decisão sob comento, mas é importante a segregação das operações questionadas.

Quanto à questão básica que diz respeito à simulação, é de se ver o que a recorrente entende (fls. 2126):

"40 – E no presente caso, ao se analisar os negócios declarados pelo Recorrido e os fatos apurados pela fiscalização, vê-se, de forma patente, não só o verdadeiro intuito das partes, qual seja, a de realizar a alienação da NUTEC com economia fiscal como uma séria de contradições e falsidades, que provam a simulação."

A posição da E. Câmara recorrida, igualmente se firma (fls. 2114):

"Inquestionável, portanto, que a utilização por parte da contribuinte de atos e negócios jurídicos visaram tão somente à economia de tributos, com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, consistente numa discordância entre a vontade real e a vontade declarada, pressupostos da simulação, prevista nos artigos 102 a 105 do Código Civil Brasileiro vigente à época do fato gerador da obrigação tributária, cujas disposições, hoje consta do art. 167 do Novo Código Civil, aprovado pela Lei n. 10406/2002."

Nesse sentido, portanto, a decisão recorrida como o recurso não diverge, restando as inconformidades recursais restritas à divergência nos efeitos buscados no recurso e os decorrentes da decisão recorrida.

E nem se poderia nesta fase processual buscar outra definição que atendesse ao lançamento, uma vez que se ambas as partes (recorrente e recorrida) concordam com

X

13

determinado efeito ou situação não há como dela se discordar na busca de efeitos dela diferenciados.

Sem apresentar novo exame da questão acerca da simulação deve-se nela buscar o sujeito passivo, pólo da obrigação tributária e responsável pelo tributo, como bem referenciou o voto condutor da decisão recorrida, quando definiu que, *"para que uma pessoa seja colocada no pólo passivo, é imprescindível que preencha as condições previstas em lei como aquele sujeito que realiza a materialidade do fato gerador, isto é, aquela pessoa que pratica no mundo concreto o fato previsto em abstrato na hipótese de incidência, bem assim que seja a pessoa que aufera os benefícios econômicos do respectivo fato gerador e pode deles usufruir, estando, portanto, diretamente obrigado a pagar o tributo."*

Ainda, o voto menciona o princípio da legalidade, pelo qual somente poderá ser sujeito passivo da obrigação tributária aquele que realiza a materialidade do respectivo fato gerador e aufera seus benefícios econômicos, exigindo-se assim clara indicação de quem seja tal sujeito passivo, sob pena de não existir qualquer vínculo jurídico que dê suporte ao lançamento.

E a constatação objetiva trazida no voto identifica que os verdadeiros beneficiários da renda auferida em decorrência das operações realizadas foram os sócios da MLSP, que se beneficiaram economicamente do ganho auferido sobre as ações que possuíam na NUTEC, *"ficando claro que a Recorrente (agora interessada – MLSP) foi usada tão somente como uma embalagem, um veículo para alcançar a economia de impostos incidentes na operação, sem qualquer vínculo com a realidade fática."*

Concordo com a decisão recorrida quanto a este aspecto, porquanto o efetivo benefício se deu pela transmissão de recursos financeiros aos sócios, mesmo antes da alienação que a fiscalização tributou, entendendo ser esse o verdadeiro efeito da simulação declarada existente por ambas as partes (Câmara recorrida e Fazenda).

Não há como concordar com o pleito trazido no recurso de que, mesmo caracterizada a simulação, a tributação deva ser mantida na empresa, isso porque assim estaríamos abonando os verdadeiros beneficiários da operação, lembrando-se que a tributação incidiu exclusivamente sobre o ganho de capital e a tributação das receitas financeiras ocultas sob a equivalência patrimonial.

E não pode prosperar a argumentação de que quem agiu de má fé não deva ser beneficiado pela decisão recorrida, porquanto se a má fé induziu à conclusão da existência de simulação, ela deve apenar quem a praticou, sendo que no presente caso os sócios receberam os benefícios com dispensa de tributação pela forma de distribuição de lucros que os revestiu.

O fato apontado no recurso de que a implementação da decisão recorrida leva prejuízos aos cofres públicos, uma vez que não mais se poderá exigir o tributo dos sócios em novo lançamento pelos efeitos da decadência, não pode ser o motivador da manutenção da exigência na forma como intentada, já que contraria o contexto do próprio lançamento, apoiado basicamente na simulação.

Quanto a prover parcialmente o recurso, solicitado alternativamente, convém lembrar os dizeres trazidos no voto condutor da decisão recorrida, com a qual concordo, de que (fls. 2114 – já transcrito acima):



"(...) ou toda operação é ilegítima e irreal, e por conseguinte todos os conjuntos de atos e negócios foram simulados; ou toda a operação é legítima e real, e neste caso não há que se falar em simulação e em decorrência não há base para a exigência do crédito tributário."

Penso que acolher parcialmente o recurso representaria entender que a simulação beneficiou em parte aos sócios e em parte à empresa, quebrando a unicidade necessária ao instituto da simulação.

Toda argumentação é válida tanto para o tributo principal exigido, IRPJ, quanto para os demais ditos decorrentes, CSLL, Pis e Cofins que, pelo princípio da decorrência processual devem se subordinar à mesma decisão da exigência principal, à falta de argumentos ou razões de fato ou de direito diferenciadas.

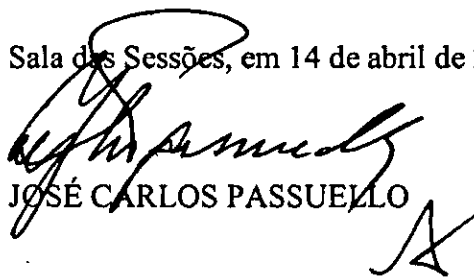
Nessa linha de argumentação, encaminho meu voto no sentido de que, uma vez admitido tanto pela 1ª Câmara quanto pela recorrente que a operação praticada pela MLSP está caracterizada por simulação, não vejo como colher conclusão diferente daquela declarada pela C. 1ª Câmara, que entendeu ter ocorrido visível erro de eleição do sujeito passivo.

Assim, deixo de apreciar os argumentos contidos em contra-razões acerca da inexistência de simulação, fato que somente deverá ser apreciado em caso de reforma da decisão recorrida.

Adoto a ementa da decisão recorrida.

Assim, voto por conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2008.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Declaração de Voto

Conselheiro Antonio Praga

Nos debates do julgamento deste recurso, acompanhei o nobre conselheiro relator em suas conclusões quanto ao erro na identificação do sujeito passivo, aqui insuperável, a meu ver.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 142, estabelece que o lançamento é *"o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível"*.

O art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 dispõe que o auto de infração deve conter obrigatoriamente determinados requisitos, dentre os quais a qualificação do autuado (item I).

A inadequada identificação do sujeito passivo sujeito no procedimento, segundo reiterada jurisprudência, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a anulação da exigência fiscal.

Sendo o auto de infração um ato jurídico administrativo, exige-se para sua validade que obedeça à forma prescrita em lei. Em face disso, se o auto não possui requisito essencial exigido pela legislação, por trazer identificação errônea do sujeito passivo, e a falha não pode ser sanada, viciado está o lançamento, acarretando-lhe a nulidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de voto, manifestou-se quanto ao tema nos acórdãos nº 101-93726 de 23/01/2002 e 101-96161 de 24/05/2007, que receberam a seguinte ementa:

"I.R.P.J. – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. - NORMAS GERAIS. - NULIDADE DO LANÇAMENTO. - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. – O erro na identificação do sujeito passivo representa vício insanável, quanto à existência do Ato Administrativo de Lançamento, em face do estabelecido nos artigos 132 e 142 do CTN, e do artigo 5º, inciso I, do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977."

Restava-me saber se se aplica ao caso presente.

Pois bem. Consoante destacado no voto condutor do acórdão recorrido, da lavra do ilustre conselheiro Valmir Sandri:

"Conforme relatado, em 15 de junho de 1999, a Telefônica integralizou aumento de capital com ágio na empresa Nutec, gerando o efeito de aumentar o valor do investimento registrado na MLSP, em razão da aplicação da regra de equivalência patrimonial."

A

Posteriormente a isso, foi realizado resgate de capital, recebendo a ora Recorrente o valor equivalente à sua participação sem tributação, dado que foi recebido valor correspondente ao registrado em sua contabilidade. A autoridade fiscal descaracterizou a operação de resgate de capital e procedeu ao lançamento do respectivo valor da equivalência patrimonial por ela apurado, como resultado não operacional, tributando-o como ganho de capital.

Trata-se, portanto, a hipótese de desconconsideração de operação apresentada e registrada contabilmente pela Recorrente como resgate de capital em sociedade investida, revestida das respectivas formalidades de equivalência patrimonial, que foi caracterizada e reenquadrada pela autoridade fiscal como compra e venda de ações, na suposição de ter sido essa a operação efetivamente realizada.

Com base nos elementos que levaram a autoridade a desconsiderar o negócio jurídico realizado e exigir o tributo com base no ganho de capital, tributou-se também, em decorrência, as receitas oriundas de aplicações financeiras em CDB e SWAP -, com o conseqüente agravamento da multa de ofício por ter o procedimento da Recorrente haver sido capitulado como crime de sonegação fiscal, fraude e conluio.

(...)

Ou seja, da análise dos autos e das provas carreadas aos autos, verifica-se que os fatos revelados nos documentos negociais se oculta outro propósito negocial, que era tão somente realizar e transferir aos sócios quotistas da ora Recorrente o lucro advindo da operação, sem o conseqüente pagamento de tributo ali incidente.

Soma-se a isto, o fato da empresa ora Recorrente, anteriormente denominada L. C. Dutra, ter sido adquirida pelos antigos acionistas da Nutec, Srs. Marcelo Lacerda e Sérgio Pretto, e integralizado seu capital social com as ações que possuíam até então na empresa Nutec, uma semana antes da entrada da Telefônica Interactiva do Brasil nesta empresa, o que comprova que o único objetivo da aquisição da referida empresa foi tão somente para neutralizar, via equivalência patrimonial, o futuro ganho de capital que adviria em caso de resgate ou alienação das ações que os mesmos possuíam na Nutec, o que por sinal veio a ocorrer após o ingresso da Telefônica no capital da empresa Nutec.

É fato que é perfeitamente admissível ao contribuinte utilizar-se de todos os meios lícitos para economizar tributos e, por decorrência, deve-se considerar como legítimo e válido o planejamento tributário.

Entretanto, o que deve ser observado é se a estrutura adotada foi legítima e se o seu regime jurídico foi observado. Ou seja, impende confirmar a circunstância concreta se o negócio jurídico realizado pelas partes é autorizado pelo direito privado e se revelam às verdadeiras intenções das partes, pois, se assim não for, é dever das autoridades fiscais coibir práticas de utilização no ordenamento jurídico por meio de estratégias, formalizados através de negócios simulados, com o objetivo de causar prejuízos ao Erário Público.

A

E foi exatamente o que ocorreu com os negócios jurídicos praticados entre as partes, pois, a forma jurídica revelada, apesar de perfeita e válida sob o aspecto do Direito Civil e Comercial, não condiz com a realidade econômica do fato gerador efetivamente ocorrido, havendo uma discrepância entre elas, o que demonstra o intuito da contribuinte de tão somente evitar a incidência da tributação por ocasião do resgate das ações.

Inquestionável, portanto, que a utilização por parte da contribuinte de atos e negócios jurídicos visaram tão somente à economia de tributos, com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, consistente numa discordância entre a vontade real e a vontade declarada, pressupostos da simulação, prevista nos artigos 102 a 105 do Código Civil brasileiro vigente à época do fato gerador da obrigação tributária, cujas disposições, hoje consta do art. 167 do Novo Código Civil, aprovado pela Lei n. 10.406/2002.

Diante de tal situação, outra opção não restaria a fiscalização senão descaracterizar todos os atos e negócios jurídicos praticados entre as partes e exigir o tributo devido com base no negócio efetivamente realizado, porquanto, a vista de todas as provas constantes dos autos, a conclusão a que se chega é que toda a operação foi realizada tão somente com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária.

Contudo, apesar das provas carreadas aos autos levarem a uma só direção, ou seja, a simulação, contaminando, em consequência, todos os atos jurídicos praticados pela ora Recorrente, entendo, com a devida venia, que o lançamento peca em eleger como sujeito passivo da obrigação tributária a ora Recorrente.

Isto porque, não há como separar apenas uma parte do conjunto de atos e negócios jurídicos praticados de forma dolosa pela Recorrente visando a exonerar-se da incidência tributária como se fossem válidos e legítimos, se estes atos e negócios jurídicos eram necessários e estavam intrinsecamente ligados para atingir o fim almejado pela contribuinte, ou seja: ou toda a operação é ilegítima e irreal, e por conseguinte todos os conjuntos de atos e negócios foram simulados; ou toda a operação é legítima e real, e neste caso não há o que se falar em simulação e em decorrência não há base para a exigência do crédito tributário.

Todavia, embora a fiscalização tenha reconhecido que a empresa MLSP – Comércio e Participações Ltda., anteriormente denominada L. C. Dutra, tenha sido adquirida uma semana antes da entrada da Telefônica na Nutec pelos sócios Marcelo Lacerda e Sérgio Pretto, com a exclusiva finalidade de aportar as ações que os mesmos possuíam naquela empresa (Nutec Informática), e com isso, via equivalência patrimonial, livrar-se do ganho de capital que teriam como pessoa física após o aporte de capital efetuado pela Telefônica, reconheceu como legítima e real aqueles atos e negócios jurídicos, porquanto só desconsiderou para efeito de simulação apenas a parte final da operação, qual seja, a parte relativa ao pretense resgate de ações

efetuadas pela Recorrente após o ingresso da Telefônica Interactiva do Brasil na Nutec.

Ocorre que, pelos elementos constantes do processo não há como desassociar todo o conjunto de atos e negócios jurídicos desencadeado pela Recorrente no período que antecedeu a operação do pretenso resgate efetuado na data de 05 de agosto de 1999, como o ato/negócio que desencadeou o fato gerador da obrigação tributária, tendo em vista que todo o conjunto estava viciado, pois armados em uma ordenada sucessão visando a um ato derradeiro, que era tão somente produzir efeito diverso daquele ostensivamente indicado no resgate das ações, e desta forma deveria ter sido tratado pela fiscalização, ou seja, além de desconsiderar o negócio que gerou o fato gerador da obrigação tributária, deveria também ter desconsiderado todos aqueles atos e negócios que lhe antecederam, tributando, dessa forma, o ganho de capital auferido diretamente nas pessoas dos sócios – Marcelo Lacerda e Sérgio Pretto -, reais beneficiários econômicos dos rendimentos auferidos na operação realizada, e por conseguinte sujeitos passivos da obrigação tributária, ex vi do art. 121 c/c o art. 43 do Código Tributário Nacional.

(...)

Da análise dos documentos carreados ao processo, constata-se que os verdadeiros beneficiários da renda auferida em decorrência das operações realizadas foram os sócios da Recorrente, que se beneficiaram economicamente do ganho auferido sobre as ações que possuíam junto à empresa Nutec, ficando claro que a Recorrente foi usada tão somente como uma embalagem, um veículo para alcançar a economia de impostos incidentes na operação, sem qualquer vínculo com a realidade fática.

Portanto, entendo que todos os atos e negócios jurídicos praticados pela Recorrente, ou seja, desde a aquisição da empresa L.C. Dutra, foram realizados de forma dolosa, pois visaram tão somente a produzir efeito diverso do ostensivamente indicado, e sendo assim, todos aqueles atos deveriam ter sido descaracterizado pela fiscalização, porque comprovados tratar-se de atos simulados.

Em consequência, restava ao Fisco exigir o tributo devido na operação nas pessoas dos reais beneficiários dos rendimentos, quais sejam: dos Srs. Marcelo Lacerda e Sergio Preto, e não na pessoa da Recorrente."

Situação semelhante a aqui narrada ocorreu nos autos do recurso nº 156.682, do qual fui relator na Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, cujo acórdão 102-48.660 de 04/07/2007, afastou a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo, recebendo as seguintes ementas:

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO - NULIDADE - Não é nulo o auto de infração, lavrado com observância do art. 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235 de 1972, quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal.



PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DEFESA DO CONTRIBUINTE - APRECIACÃO - Conforme cediço no Superior Tribunal de Justiça - STJ, a autoridade julgadora não fica obrigada a manifestar-se sobre todas as alegações do recorrente, nem a todos os fundamentos indicados por ele ou a responder, um a um, seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão. (REsp 874793/CE, julgado em 28/11/2006).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PROVAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. SIMULAÇÃO - A simulação se caracteriza pela divergência entre a exteriorização e a vontade, isto é, são praticados determinados atos formalmente, enquanto subjetivamente, os que se praticam são outros. Assim, na simulação, os atos exteriorizados são sempre desejados pelas partes, mas apenas no aspecto formal, pois, na realidade, o ato praticado é outro.

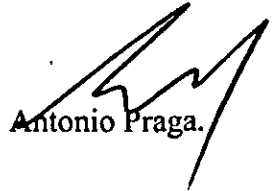
SIMULAÇÃO E DECADÊNCIA - Configurada a presença de simulação, o prazo para constituir o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

SIMULAÇÃO E ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - Comprovado que o contribuinte realizou a operação pretendida por meio de outrem, ato simulado, não há que se falar em erro na identificação do sujeito passivo quando o crédito tributário é constituído e exigido daquele que realmente praticou o negócio.

SIMULAÇÃO E GANHO DE CAPITAL - Na apuração do ganho de capital, é considerada a operação que importe "alienação" a qualquer título de bens ou direitos, ou cessão, ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição. Comprovada a simulação e verificada a ocorrência de ganho de capital na operação efetivamente realizada, correta a exigência do tributo efetivamente devido."

Observa-se que diferentemente do que ocorreu no presente processo, naquela auditoria a fiscalização ao se deparar com atos simulados lavrou os autos de infração em nome dos reais beneficiários.

Entendo que os fundamentos do voto condutor do acórdão nº 102-48.660, que ora deixo de transcrever haja vista que convergem com o voto do relator do acórdão recorrido, aplicam-se perfeitamente ao presente caso e, até mesmo por coerência, entendo correto o cancelamento da exigência.


Antonio Praga.