



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

Processo n° 11080.009669/2004-72
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-001.945 – 1ª Turma
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO
Recorrente EWEM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA e ADROALDO CARLOS AUMONTE (sujeito passivo solidário)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA. A lavratura do auto de infração contra a empresa que realmente auferiu o ganho, ao invés daquela empresa veiculo, onde foram efetuados os aportes financeiros e para qual foi dirigido o resultado econômico, relativo ao ganho de capital na alienação de participação societária, não configura erro na identificação do sujeito passivo.

Recurso Especial Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, recurso negado provimento. Votou pelas conclusões em relação à multa qualificada a Conselheira Karem Jureidini Dias, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, Karem Jureidini Dias, Jorge Celso Freire da Silva, Marcos Vinicius Barros Ottoni (Suplente Convocado), Rafael Vidal de Araújo, Orlando Jose Gonçalves Bueno (Suplente Convocado) e Antonio Lisboa Cardoso (Suplente Convocado).

Relatório

A empresa EWEM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA e Sr. ADROALDO CARLOS AUMONTE (sujeito passivo solidário), cientificados do Acórdão 102-22.822, proferido na sessão de 07/12/2006 da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apresentaram RECURSO ESPECIAL À CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS - CSRF, com fulcro no artigo 7º, inciso II do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, vigente à época da aludida decisão.

Os Recursos Especiais, protocolado em 20/2/2009 e 12/03/2009, fls. 1022/1064 1291/1339 (respectivamente), obtiveram seguimento conforme Despacho 1200-00.105/2010 (fl. 1456 e seguintes), assim redigido (*verbis*):

“(…)

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas. - As matérias de "1 a 4", (1 - Dolo, Fraude, Simulação ou Dissimulação; 2 - Qualificação da Multa de Ofício; 3 - Decadência do Crédito Tributário; 4 - Erro na identificação do Sujeito Passivo) guardam estreita relação, pois decorrem da caracterização da prática de simulação.

O voto do relator do acórdão recorrido conclui pela prática de simulação, evidenciada por indícios e por expressa declaração do contribuinte, de que a vontade real estava em desacordo com a vontade declarada nos atos exteriorizados.

Discorre os recorrentes que o acórdão paradigma 108-09227 trata de "caso idêntico ao presente, resultando aquele recurso da mesma operação glosada".

No referido acórdão conclui-se que a divulgação e registro nos órgãos públicos competentes dos atos societários com objetivo de economia de impostos, por meio supostamente elisivos, não evidenciam má-fé, inerente aos atos fraudulentos, o que descaracteriza a hipótese de qualificação da multa e altera o prazo de decadência.

Conclui, ainda, que configura erro na identificação do sujeito passivo quando o fisco não lavra o auto de infração na empresa onde foram efetuados os aportes financeiros e para qual foi dirigido o ganho econômico, quando ela permanece ativa após os fatos considerados simulados.

Destarte, nos dois acórdãos foram tratadas a prática de atos societários publicados nos registros competentes, com objetivo de economia de impostos, utilizando-se de empresas intermediárias na transação. No acórdão recorrido entendeu-

se ser a empresa "intermediária", "interposta pessoa", com a prática de simulação e conseqüente conduta fraudulenta, que ensejou a qualificação da multa de ofício e o deslocamento do prazo de decadência, bem como, correto o lançamento no contribuinte que realmente auferiu o ganho de capital.

Ao contrário, no acórdão paradigma concluiu-se que o lançamento deveria ter sido efetuado em quem foram efetuados os aportes financeiros, empresa "intermediária", não sendo caracterizada a conduta fraudulenta, pois os atos societários foram publicados nos registros competentes e a empresa "intermediária" permaneceu ativa, motivo que entendeu improcedente a aplicação da multa qualificada e o deslocamento do prazo de decadência.

Quanto à matéria "Responsável solidário. Impugnação e Recurso Voluntário Apreciação", o acórdão recorrido conclui, como na decisão de primeira instância, que a indicação de responsáveis tributários não passa de mera informação para subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional, não conferindo aos responsáveis a qualidade de sujeito passivo. Assim, carece o Conselho de competência para apreciar o recurso apresentado pelo indicado como responsável solidário.

Ao contrário, o acórdão paradigma conclui que um terceiro arrolado no lançamento de ofício como responsável passa a compor a relação jurídico tributária no seu pólo passivo e, dentro dos princípios do contraditório e ampla defesa, tem direito ao recurso. Desse modo, o julgador administrativo tem competência para apreciar a impugnação e o recurso apresentado por esse terceiro acusado.

Ante ao exposto, os acórdãos apresentados pela contribuinte, EWEM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA e pelo sujeito passivo solidário, Adroaldo Carlos Aumonde, cumprem a exigência de demonstrar, fundamentadamente, a divergência de interpretação de lei tributária entre Câmaras do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

(...)"

Cientificada A PGFN, por meio de Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto ao CARF, apresentou contrarrazões ao recurso em 1/8/2010 fls. 1424-1433.

Os autos foram encaminhados à CSRF e o processo distribuído a este Relator.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Celso Freire da Silva - Relator

Os Recursos Especiais do Contribuinte e do Sujeito Passivo Solidário atendem aos pressupostos Regimentais, vigentes a época da sua interposição, logo deve ser admitido e apreciado.

Insurgem-se os recorrentes contra o acórdão proferido pela antiga Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, em síntese, entendeu cabível a tributação do ganho de capital contra a recorrente, pela venda de ações das empresas Elevadores Sur e Astel à empresa Thyssenkrupp Elevadores S/A, considerando simulada a transferência dessas ações à empresa “5246” por um preço mínimo (que a seguir efetuou a venda a Thyssenkrupp pelo valor real), bem como a aplicação da multa qualificada e responsabilização do Sr. Adroaldo Aumonte (sócio-gerente da empresa).

Por sua vez, a Oitava Câmara do Primeiro Conselho apreciou o mesmo litígio em relação a outra empresa que também possuía ações da Elevadores Sur e ASTEC, igualmente vendidas à empresa Thyssenkrupp Elevadores S/A e, mediante acórdão 108-09.227 de 28/02/2007, cancelou a exigência nessa parte. Logo, o dissídio jurisprudencial está absolutamente configurado.

À melhor compreensão do litígio, inicialmente transcrevo os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, da lavra do então conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento:

“(…) Suscita a recorrente, em preliminar, a nulidade do auto de infração, apontando duas causas dela ensejadora: (i) a impossibilidade de aplicação da norma geral anti-elisiva introduzida pela Lei Complementar nº 104/2001, que acrescentou o parágrafo único ao art. 116 do CTN, em face da sua não regulamentação e por conta do princípio da irretroatividade das leis, e (ii) o erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que o ganho de capital, objeto do lançamento, não lhe diz respeito, pois quem realizou a permuta das ações foi a empresa 5246.

Argüi, também, como preliminar, a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, defendendo a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista a inexistência dos motivos ensejadores da sua não aplicação.

No tocante à segunda causa de nulidade do lançamento e à decadência, o exame passa pelo enfrentamento do mérito, uma vez que ambas perdem o sentido se acolhida a ocorrência de simulação, prosperando se diversa for a conclusão.

Na companhia da melhor doutrina, não vejo "ilicitude na escolha de um caminho fiscalmente menos oneroso, mesmo

que a menor onerosidade seja a única razão da escolha desse caminho", sob pena de se ter de admitir "o absurdo de que o contribuinte seria sempre obrigado a escolher o caminho de maior onerosidade fiscal" (...)

Por isso, o fisco, a quem incumbe desconstituir a presunção de legitimidade de que gozam os atos e negócios jurídicos atacados, provando que não passam de mera aparência ou ocultam uma outra relação jurídica de natureza diversa, escamoteando a ocorrência do fato gerador, há de se valer da prova indireta, indícios, que não de ser graves, precisos, concordantes entre si, resultantes de uma forte probabilidade e indutores de ligação direta do fato desconhecido com o fato conhecido.

Dentre os indícios apontados pela doutrina como capazes de provar a simulação, guardam maior pertinência com o caso em análise os seguintes: a existência de motivo para a simulação, a causa simulandi, o interesse que move as partes para celebrar um ato simulado, para mascarar um negócio sob uma forma diferente; a necessidade de realização do negócio simulado; a interposição de pessoas; a falta de execução material do negócio simulado; o pagamento de preço vil, desproporcional ao bem, objeto do negócio.

A recorrente expressamente declara que a vontade real das partes sempre foi uma só, qual seja, a transferência do controle acionário das empresas Elevadores Sür e ASTEL, com o que, implicitamente, confessa que a operação apresentada como sendo uma compra e venda de ações em tesouraria com subsequente e imediata permuta não corresponde à vontade real das partes.

A essa declaração, reveladora da realidade subsistente entre as partes, bastante, por si só, para caracterização da simulação, se soma um conjunto de indícios que reforça a convicção da sua prática.

Com efeito, o motivo que levou à simulação é evidente, outro não sendo, senão esconder o fato gerador do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital e criar o ágio; salta aos olhos a desnecessidade dos negócios jurídicos celebrados que, apesar de documentados e registrados formalmente, não retratam uma realidade negocial; a utilização de pessoas jurídicas interpostas está fartamente demonstrada, havendo até mesmo participação recíproca; a não realização material das vontades exteriorizadas fica evidenciada, não só pela velocidade cronológica em que os negócios foram celebrados, mas também pela inexistência de qualquer razão comercial e propósito empresarial que possa justificá-los; a subavaliação das ações das empresas Elevadores Sür e ASTEL para efeitos de integralização ao capital subscrito na empresa 5246 caracteriza o preço vil.

A esses indícios se acrescenta a existência dos vícios e irregularidades nos livros sociais da Elevadores Sür apontados pela fiscalização, que vão, desde a grafia errada do nome de

acionistas, à falta de registro de acionista e de transferências de ações, a demonstrar a artificialidade da estrutura montada.

Diante disso, resta evidenciado o desacordo entre a vontade real (realizar a venda do controle acionário) e a vontade declarada nos atos exteriorizados (aumento de capital e formação de reserva de capital na 5246; colocação de ações em tesouraria, aumento de capital da 5246 com a conferência, pela recorrente, das ações da Elevadores Sür e da ASTEL; compra e venda das ações em tesouraria da Elevadores Sür e da ASTEL pelo valor de mercado; permuta pela 5246 das ações em tesouraria que acabara de alienar, pelas ações da Elevadores Sür e da ASTEL), a maioria dos quais, os últimos, praticados no mesmo dia e por meio do mesmo instrumento de contrato.

Desse modo, sob pena de se considerar a simulação eficaz como instrumento de economia de tributo, há de se ter por escorreito o lançamento que do tributo o negócio jurídico realmente realizado, sem considerar os atos simulados, havidos por ineficazes, tendo a conduta fiscal amparo no art. 149, VII, do CTN que como norma geral de direito tributário, abre para a administração tributária, em havendo suspeita de simulação, a competência para investigar a sua existência e se comprovada, praticar o ato de lançamento de ofício, independentemente de sua decretação ou declaração pelo Poder Judiciário.

Dessarte, inexistente erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que, afastados os atos simulados, o ganho de capital objeto do lançamento tem como sujeito passivo a recorrente, juntamente com os demais, alienantes das ações da Elevadores Sür e da ASTEL.

De igual modo, comprovada a simulação, o prazo decadencial deixa de ser regido pelo art. 150, § 4º, para se submeter ao regramento do art. 173, I, do CTN, pelo que nenhuma parcela do crédito tributário foi atingida pela decadência.

Inexiste, por outro lado, erro na base de cálculo dos tributos lançados, uma vez que, na apuração do ganho de capital, o valor da venda foi calculado proporcionalmente ao valor pelo qual as ações de Elevadores Sür e ASTEL foram integralizadas na 5246, enquanto o custo de aquisição relativo ao investimento na Elevadores Sür foi zero porque a recorrente, embora tenha sido intimada, não se manifestou, sequer informou seu valor, não podendo ser considerado o custo registrado na contabilidade porque avaliado indevidamente pelo método de equivalendo patrimonial.

No tocante à multa de lançamento de ofício, a sua imposição no percentual de 150% é decorrência imperiosa do reconhecimento da simulação fraudulenta. (...)” Grifei.

fundamentos do voto condutor do acórdão 108-09.227, da lavra do Ilustre Conselheiro Nelson

Losso Filho, formei pleno convencimento de que o colegiado da Egrégia Terceira Câmara bem decidiu ao deixar de reconhecer o alegado erro na identificação do sujeito passivo.

Isso porque, tal qual no caso presente, a simulação deve ser provada pelo Fisco com base em elementos que identifiquem a intenção do agente de operar, por meio legais, situações jurídicas que levem a resultados tributários diversos daqueles previstos nos atos negociais.

Consoante asseverado pelo conselheiro Nelson Losso, o Fisco caracterizou perfeitamente a simulação para a fuga da tributação do ganho de capital na venda da participação societária, tendo sido engendrada uma verdadeira parafernália de situações, de aquisição e venda de participação societária, com intuito de mascarar a realidade dos fatos, operações realizadas em questão de horas, em alguns dias. As situações descritas confirmam a simulação: a proximidade temporal dos atos praticados, todas as operações aconteceram no decorrer de horas ou dias; a ausência de motivação econômica para as operações realizadas, que foi apenas um artifício para a pretendida alienação de participação societária; a conclusão de todos os atos questionados e os efeitos das incorporações realizadas e a permuta das ações.

Porem, ao contrário do que conclui o ilustre Relator do voto contudor acórdão paradigma, o lançamento foi corretamente lavrado contra a empresa EWEN, responsabilizando solidariamente seu sócio majoritário, Sr. Audroaldo Aumonde. Isso porque o aludido voto, apegou-se apenas ao fato de que a empresa “5246”, utilizada como veículo nas operações, continuou em atividade.

Ora, deve aqui prevalecer a verdade material, ou seja, o tributo deve ser exigido da empresa que efetivamente obteve o ganho. Tal qual asseverado pela Douta PFN, o principal elemento denunciador da simulação é a divergência entre a vontade das partes e as declarações externadas no diversos atos societários e demais negócios jurídicos implementados para a consecução do suposto planejamento tributário. No presente caso, a seqüência e a cronologia dos atos celebrados denunciam que a real intenção era a de realizar uma operação de compra e venda do controle societário das empresas ELEVADORES SÚR e ASTEL ASSISTÊNCIA TÉCNICA e não a de adquirir 50% das ações de emissão da empresa de veículo 5246 PARTICIPAÇÕES.

A finalidade deve prevalecer sobre a forma.

Verifica-se, até mesmo, que nas notas explicativas das Demonstrações Financeiras da ELEVADORES SÚR ao explicar a origem do ágio pago no investimento, omitem a 5246 PARTICIPAÇÕES cuja aquisição, formalmente, é que deu origem ao ágio.

A toda evidência, visando o aproveitamento da isenção de que cogita o art. 442 do RIR/99, os alienantes transferiram suas participações societárias em ELEVADORES SUR e ASTEL para 5246 PARTICIPAÇÕES, conferindo-as através de integralização de capital e, a seguir, transferirem o controle das duas empresas para o GRUPO THYSSEN KRUPP, mediante uma venda ficta de ações em tesouraria, com subsequente e imediato recebimento de volta dessas mesmas ações em tesouraria.

O interesse real e vontade das partes foi a viabilização da operação de compra e venda das empresas ELEVADORES SUR e ASTEL para o THYSSEN KRUPP com ganhos tributários para ambas as partes, daí os negócios indiretos, quais sejam: ocultar o fato gerador

do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital e criar o ágio a ser amortizado pela adquirente.

É de clareza solar a desnecessidade dos negócios jurídicos celebrados que, apesar de documentados e registrados formalmente, não retratam a realidade negocial.

Portanto, inexistente erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que, afastados os atos simulados, o ganho de capital objeto do lançamento tem como sujeito passivo a recorrente, juntamente com os demais alienantes das ações das empresas ELEVADORES SÜR e da ASTEL.

Noutro giro, comprovada a simulação, o prazo decadencial deixa de ser regido pelo art. 150, § 4º, para se submeter ao regramento do art. 173, 1, do CTN, pelo que nenhuma parcela do crédito tributário foi atingida pela decadência.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento aos Recursos Especiais de Divergência interposto pela Contribuinte e pelo Sujeito Passivo Solidário.

(Assinado digitalmente)
Jorge Celso Freire da Silva