



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721207/2012-70
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.530 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 05 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GIASSI & CIA LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/03/2007 a 31/12/2010

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE ACÓRDÃO RECORRIDO E PARADIGMAS

Não se conhece de recurso especial quando os paradigmas indicados apreciaram situações fáticas que não se assemelham àquela tratada nos autos em julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

A Fazenda Nacional recorre em face do Acórdão nº 1401-001.587 (05/04/2016) que deu provimento ao Recurso Voluntário interposto por Osni Giassi, exonerando-o da responsabilidade tributária que lhe foi atribuída pelo crédito tributário constituído contra a pessoa jurídica GIASSI & CIA LTDA., e que negou provimento ao Recurso de Ofício manejado pela Autoridade Julgadora de 1ª Instância e ao Recurso Voluntário da Contribuinte. Confirma-se a ementa do julgado e o respectivo dispositivo (19.180-19.223):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 31/03/2007 a 31/12/2010

RECURSO DE OFÍCIO.

Restabelecimento de Despesas Glosadas. Alugueis. Exclusão de tributação dos resultados da Holding na Fiscalizada.

Considerada a legitimidade da cisão que segregou as atividades empresariais, permanecendo na Fiscalizada a atividade operacional, e o patrimônio imobiliário vertido para outra empresa (ligada), restabelece-se as despesas (pagamentos de alugueis) então glosadas, feitas pela Fiscalizada junto àquela, assim como permanecem tributados na empresa que recebeu a propriedade dos imóveis, os resultados passivos operacionais e não operacionais declarados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE.

Os juros moratórios são devidos à taxa SELIC sobre o crédito tributário. Este decorre da obrigação principal que, por sua vez, inclui também a penalidade pecuniária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma solidária com a Contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Porém, é preciso que se demonstre que esses agentes efetivamente praticaram algum ato doloso, o que não aconteceu no caso concreto.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário da empresa; e, quanto ao recurso voluntário do sócio Osni Giassi, DAR provimento ao recurso retirando a atribuição de responsabilidade tributária imputada ao mesmo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Posteriormente, em 22/03/2017, foi proferido o Acórdão de Embargos nº 1401-001.823 que, integrando a decisão anterior, supriu omissão na fundamentação sobre a exclusão da responsabilidade do sócio pessoa física, adotando a seguinte ementa e dispositivo (fls. 19.246-19.250:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO DA FUNDAMENTAÇÃO.

Havendo omissão da fundamentação esta deve ser suprida, integrando o Acórdão embargado.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, apenas para suprir omissão na fundamentação.

Com a ciência do acórdão integrativo a PGFN apresentou Recurso Especial (fls. 19.252-19.281).

O Despacho de Admissibilidade de fls. fls. 19.370-19.388 deu seguimento ao Apelo Fazendário, cujos trechos de interesse hora reproduz-se:

I - Matéria objeto do recurso especial

O recurso visa a rediscutir:

1) Restabelecimento de Despesas Glosadas. Alugueis. Exclusão de tributação dos resultados da Holding na Fiscalizada;

2) Imputação de responsabilidade solidária ao sócio administrador

II - Análise da admissibilidade do Recurso Especial

Quanto ao item "1" 1) Restabelecimento de Despesas Glosadas. Alugueis. Exclusão de tributação dos resultados da Holding na Fiscalizada;

A Fazenda Nacional entende que o acórdão recorrido diverge de aresto proferido pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 101-96.671.

Para demonstrar divergência, a recorrente faz o seguinte cotejo entre os trechos dos acórdãos recorrido e paradigma:

[...]

Trecho do voto do Acórdão Recorrido nº 1401-001.587

[...]

Revisados os autos, alinho-me com todos os fundamentos utilizados pela DRJ para infirmar indício por indício, a acusação de simulação nas despesas com aluguéis.

A fiscalização começou equivocando-se ao apontar suposto vício na cisão feita em 1995, apenas pelo fato de ambas as empresas possuírem os mesmos sócios, e não constituindo-se isso em motivo suficiente para glosa de despesas de alugueis por considerá-las despesas inexistentes ou que não haja affectio societatis.

Também como bem colocou a DRJ, restou claro nos autos que não foi feita qualquer restrição por parte da autoridade fiscal quanto à veracidade/existência/efetividade dos pagamentos feitos pela Fiscalizada à Giassi Emp. e Partic. S/A, a título de alugueis, nem muito menos que tais valores poderiam estar aviltados, abaixo de preço de mercado.

Ficou também provado que a GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. não possui apenas imóveis transferidos da Fiscalizada, ela detém outros imóveis, então destinados para revenda e/ou investimentos, mesmo que de menor porte, situação essa que depõe também contra a tese defendida fiscal.

Por fim, a operação como um todo é perfeitamente lícita e dentro dos padrões normais que se espera do específico ramo de atividade de atuação da autuada.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício.”

Ementa do paradigma, Acórdão nº 101-96.671

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2003

SIMULAÇÃO. Comprovado, pelo conjunto dos atos praticados pelas partes envolvidas, que os sucessivos atos societários praticados, embora tenham formalizado transferência de propriedade dos ativos envolvidos, não representaram alteração de fato, tendo objetivado exclusivamente a criação formal de empresa sem qualquer objetivo, que não a geração de despesas de aluguel dos bens formalmente transferidos, resta caracterizada a simulação

GLOSA-DESPESAS INEXISTENTES- Identificada simulação na constituição de empresa para a qual foram transferidos formalmente os ativos operacionais da contribuinte, que por eles passou a pagar despesas de aluguel, as despesas de aluguel se caracterizam como inexistentes, autorizando a respectiva glosa, quer para fins de IRPJ, quer para fins de CSLL.

MULTA QUALIFICADA- A simulação implica a qualificação da multa.

DEDUÇÃO DA DEPRECIAÇÃO E DE OUTRAS DESPESAS. Descerrada a cortina da simulação, as despesas de depreciação contabilizadas pela empresa inexistente e de tributos comprovadamente pagos em seu nome, são, de fato, da empresa real, cabendo sua dedutibilidade.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2002

IR FONTE. PAGAMENTOS SEM CAUSA. Afastada a caracterização, atribuída pela fiscalização, de recurso entregue a sócio quando não comprovada a operação ou sua causa, não subsiste a exigência a título de imposto de renda retido na fonte.

EMENTA DO VOTO VENCEDOR "SIMULAÇÃO, CARACTERIZAÇÃO. O fato dos atos societários terem sido formalmente praticados, com registro nos órgãos competentes e escrituração contábil, não retiram a possibilidade/da operação em causa se enquadrar como simulação, isso porque faz parte da natureza da simulação o envolvimento de atos jurídicos lícitos. Afinal, simulação é a desconformidade, consciente e pactuada entre as partes que realizam determinado negócio jurídico, entre o negócio efetivamente praticado (aspecto material) e os atos formais de declaração de vontade."

"ALUGUEL DE IMÓVEL DE PROPRIEDADE DO SÓCIO MAJORITÁRIO.. DESPESA NECESSÁRIA. DEDUÇÃO. Sendo o imóvel locado aquele no qual a pessoa jurídica está estabelecida, forçoso concluir que as despesas com esse aluguel são necessárias à manutenção da fonte produtora e, por isso, dedutíveis, mesmo que de propriedade do sócio da pessoa jurídica."

Trecho do voto vencedor do paradigma - Acórdão nº 101-96.671

"Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, designado para redigir o voto vencedor,

Como se denota através dos autos, o ponto básico para solução do litígio em questão é a análise das operações societárias realizadas pela contribuinte. Enquanto a recorrente argumenta que não há no ordenamento jurídico nada que fundamente qualquer óbice para os atos societários praticados, a fiscalização, ratificada pela DRJ, entendeu que a constituição da empresa N. Oliveira — Empreendimentos e Participações Ltda tratou-se de verdadeira simulação, destinada a criar despesas de aluguéis inexistentes para a contribuinte, permitindo que essa fugisse ou diminuísse a tributação.

(...)

Dentre esses aspectos, a existência de motivo para a simulação e a falta de execução material do contrato são decisivos para a caracterização de um negócio como simulado . Na execução apenas formal do negócio jurídico, este leva a mudanças jurídicas que só se manifestam no campo do direito, comportando-se os contraentes, de fato, de acordo com outro negócio jurídico ou como se não tivesse negócio algum .

Ainda sobre o tema, deve-se observar que a configuração da simulação é tarefa árdua, pois a pratica de atos jurídicos lícitos fazem parte da sua natureza, razão pela qual, no caso em estudo, atos societários formalmente praticados, com registro nos órgãos competentes, escrituração contábil, dentre outros, não retiram a possibilidade da operação se enquadrar como simulação .

Conforme bem observado pela Conselheira Sandra Maria Faroni em seu Voto Vista, os negócios formalizados, resumidamente, tratam-se de redução de capital da recorrente com restituição ao sócio controlador, Sr.. Newton Oliveira, de todo o seu ativo operacional; constituição de nova empresa e integralização de seu capital, pelo sócio administrador', mediante transferência dos bens recebidos da recorrente; transferência para a recorrente, através do sócio controlador, das quotas que possuía na nova empresa, passando a recorrente a ser sua controladora absoluta; e, pagamento, pela recorrente, à nova empresa, de despesas de aluguel do mesmo equipamento que antes integrava seu patrimônio e necessários as suas atividades operacionais .

Diante de todos esses fatos, minuciosamente descritos no relatório elaborado pelo conselheiro Relator, entendo que ha elementos e provas consistentes que indicam a ocorrência de simulação nos atos societários realizados pela recorrente e seu sócio controlador.

(...)

Ainda nos termos da Conselheira Sandra Maria Faroni:

“(...) é óbvio que nada impede que um empresário se estabeleça com esse objetivo (industrialização e comercialização de gases) sem ser proprietário dos equipamentos necessários, alugando-os de terceiros. O que carece de lógica é que uma empresa desse ramo, que possui o equipamento, se desfaça do seu indispensável ativo operacional para por ele passar a pagar aluguel que consome quase 50% do seu faturamento (48% no dizer da fiscalização, 44,3% segundo a recorrente). Não se compadece com o objetivo de lucro, mudar de uma situação em que nada se paga pelo equipamento indispensável para uma situação em que por ele se pagam despesas que reduzem seu lucro em cerca de 50%. Isso só

acontece quando, de fato, o pagamento e o recebimento das despesas vem a desaguar, em última instância, na mesma pessoa física",

Diante de tais constatações, percebe-se que inexistiu a execução material do negócio jurídico realizado, uma vez que a recorrente continuou operando no mesmo, lugar e com os mesmos equipamentos que possuía e que geravam sua receita, com a única diferença que passou contabilizar uma despesa pela sua utilização.

Destarte, resta evidenciado que o motivo para a simulação é a criação de despesas dedutíveis para redução da tributação, sendo, mais uma vez, imperioso trazer à tona trechos do brilhante voto vista exarado pela conselheira Sandra Maria Faroni:

(...)Impossibilitada de continuar apresentando declaração pelo lucro presumido, em razão do seu faturamento não mais se conter no limite legal, para reduzir o resultado tributável (lucro real) a única saída seria criar despesas Para isso, simulou a criação de empresa para quem transferiria (não de fato, apenas formalmente) seu ativo operacional, e para a qual pagaria aluguel que se conteria no limite para permitir à empresa simulada a opção pelo lucro presumido.

Com isso, a empresa simulada, cujos encargos, praticamente, seriam apenas as depreciações dos bens (conforme levantou a fiscalização, com exceção de pagamento irrisório de pró-labore e dos impostos federais incidentes sobre o faturamento, a N.Oliveira não incorreu em despesa alguma), pagaria imposto de renda apenas sobre 68% do valor contabilizado como recebido da IBG, a qual, por sua vez, reduziria seu lucro tributável em importância igual a declarada como paga empresa simulada."

Desse modo, é forçoso concluir que os atos societários em estudo configuram a ocorrência de simulação, razão pela qual as despesas com aluguéis contabilizada, exclusivamente, como decorrentes de contratos de locação de bens moveis com a N. Oliveira são inexistentes, devendo ser glosadas."

O cotejo dos trechos colacionados pela Recorrente permite constatar que foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial, pois diante da mesma situação, pagamento efetuado pelo contribuinte em razão do aluguel de bens que antes integrava seu patrimônio, adotaram-se soluções jurídicas opostas na configuração de simulação na dedução de tais despesas.

Enquanto o acórdão recorrido considerou inexistente a simulação, o julgado paradigma entendeu configurado o artificialismo na locação dos bens transferidos para a nova empresa criada, antes integrantes do patrimônio do contribuinte, que continuou utilizando-os, mas com a diferença de contabilizar despesas pelo pagamento do aluguel.

Quanto ao item "2" - Imputação de responsabilidade solidária ao sócio administrador.

Para demonstrar divergência, a recorrente faz o seguinte cotejo:

Trecho do voto condutor - Acórdão de Embargos nº 1401- 001.823

“RECURSO VOLUNTÁRIO – Osni Giassi.

Responsabilidade Tributária (art. 135, inciso III do CTN) Sócio administrador Osni Giassi)

No meu entender o sócio Osni Giassi não agiu com dolo no caso concreto ligado a questão probatória envolvendo um negócio jurídico indireto não oponível ao fisco, o denominado "ágio interno".

E o inciso III do art. 135 quando se refere "(...) atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos", exige a presença do dolo.

Na verdade, o caso concreto envolveu um sucessão de negócios jurídicos típicos produzindo um efeito atípico, de fraudar as leis do Imposto de Renda, usando "norma de cobertura", que protegeria a conduta realizada, isentando-a do pagamento dos tributos devidos, muito mais próximo de um negócio jurídico indireto não oponível ao fisco do que propriamente de uma simulação, como foi imputado pela fiscalização.

O sócio administrador, como descrito pela fiscalização, de fato agiu conscientemente do objetivo que queria alcançar, coordenando, previamente, todos os passos necessários para se situar no escopo do art.386 do RIR/99 e com isto se beneficiar da dedutibilidade fiscal, ali permitida, da amortização do ágio. Porém, não ficou provado nos autos a consciência da ilicitude dessa conduta.

O contribuinte, em seu recurso, insistiu na legalidade de todas as operações, fundamentando sua convicção tanto nos dispositivos legais, que entende suportar os atos praticados, quanto em jurisprudência e doutrina. Daí não se pode refutar a hipótese de que toda a operação de reorganização tenha sido concebida e executada sob a convicção de sua inteira legalidade.

Outrossim, como é sabido, o tema do aproveitamento tributário de ágio originado em reorganizações societárias ainda é polêmico e tem gerado manifestações no meio jurídico em ambos os sentidos.

Por todo o exposto, retiro a atribuição de responsabilidade tributária do sócio Osni Giassi.”

Ementa do paradigma, Acórdão nº 1201-001.640

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/12/2009

ACÓRDÃO 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE.

Descabe a nulidade de Acórdão proferido por DRJ a qual possui competência legal para o julgamento em primeira instância; não configura supressão de instância, acórdão regularmente proferido por DRJ, com base nos elementos contidos nos autos, que manteve o entendimento da fiscalização, tratando-se de prerrogativa dos julgadores daquele órgão, e em não concordando, a recorrente pode exercer seu direito de recorrer à segunda instância de julgamento (CARF); tampouco

houve preterição do direito de defesa, pois a impugnação foi apreciada e se na opinião da recorrente, o foi com insuficiência de argumentos e superficial, tal lacuna foi discutida e não confirmada no julgamento do recurso voluntário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2009

VENDA DE AÇÕES DE EMPRESA CONTROLADA. FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÕES FIP. ATO SIMULADO. SUJEITO PASSIVO. HOLDING CONTROLADORA.

O sujeito passivo a ser tributado por ganho de capital na venda das ações de empresa controlada é a holding detentora e não o FIP constituído alguns dias antes da operação mediante a conferência das ações da empresa vendida, pois ato simulado não é oponível ao fisco, devendo receber o tratamento tributário que o verdadeiro ato dissimulado produz.

FIP. AUSÊNCIA DE FINALIDADE NEGOCIAL.

Desprovido de finalidade negocial o Fundo de Investimento em Participação - FIP, constituído por uma única investidora, com um único investimento ao qual não foi aportado qualquer investimento

adicional ou ato de gestão visando seu crescimento/desenvolvimento ou saneamento e cuja permanência no FIP durou alguns dias.

FIP. DESCONSIDERAÇÃO. LEGALIDADE.

É desprovida de base a acusação de que a desconsideração do FIP afronta ao princípio da legalidade, dado que foi devidamente avaliado que a interposição do FIP no lugar da autuada tratou-se de manobra para evadir tributação de ganho de capital.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. DOLO.

Estando comprovada a prática deliberada de simulação, portanto, estando caracterizados o dolo e sonegação, cabe a qualificação da multa de ofício.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, está sujeita à incidência de juros.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORA DE FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÃO – FIP

Conclui-se que não há elementos para responsabilização tributária solidária com base no art. 135, III, e tampouco no 124, I do CTN, de administradora de FIP, que, formalmente, não detinha poderes de tomar as decisões que conduziram à autuação fiscal, por outro lado, não há

informações concretas nos autos sobre se ofereceu consultoria à atuada e se a orientou a adotar a simulação identificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EMPRESA CONTROLADORA.

Cabe a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN, se a controladora detém 99,99% do capital acionário, o estatuto social determina que as decisões devem ser tomadas por no mínimo 75% do capital, e se os acionistas desta controladora, sociedade anônima fechada, são as mesmas pessoas que administram a atuada.

STJ. SÚMULA 430. SIMULAÇÃO. DOLO. SONEGAÇÃO.

A súmula nº 430 do STJ não se aplica se há comprovação da simulação e conduta dolosa, que levou à sonegação de IRPJ e CSLL devido.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.
SÓCIOS ADMINISTRADORES.**

Cabe a responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I do CTN aos sócios administradores, tomadores das decisões que conduziram à autuação fiscal; e, tendo em vista a identificação de simulação, portanto, dolo e sonegação, também aplicável a responsabilização pelo art. 135, III do CTN. (destaque da recorrente)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

GANHO DE CAPITAL.

Serão classificados como ganhos ou perdas de capital e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação de bens do ativo permanente, apurados com base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte; o valor contábil para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido, será a soma algébrica do valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte, mais ágio ou deságio e provisão para perdas.

OPERAÇÃO SOCIETÁRIA, PERDA. ANO-CALENDÁRIO 2014.
Alegada perda em operação societária na continuidade da operação societária ocorrida no ano 2014, isto é, posterior ao fato gerador de 31/12/2009 objeto dos presentes autos, deve ser contabilizada e considerada na apuração do ano em que ocorreu, ou seja, em 2014.
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2009

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.”

Trecho do voto condutor do paradigma - Acórdão nº 1201-001.640

“2.8.2.3 Sócios pessoas físicas. Natalino Bertin, Fernando Antonio Bertin, Silmar Roberto Bertin, Reinaldo Bertin, João Bertin Filho.

160. Silmar Roberto Bertin, sócio 0,01% da controladora Heber Participações; interveniente-anuente do Acordo de Associação (págs. 211/216); Natalino Bertin e Fernando Antonio Bertin, também intervenientes-anuentes do Acordo de Associação.

161. Todos os identificados no subtítulo supra constam da cláusula 5ª da alteração contratual e consolidação de 31/08/2009 como sócios da Heber Participações e diretores-administradores da autuada, ficando investidos, "em conjunto de dois, independentemente da ordem, de todos os poderes necessários à realização dos objetivos sociais."

162. À vista disso, cabe manter a responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I do CTN e, haja vista a identificação de simulação, portanto, dolo e sonegação, também aplicável a responsabilização pelo art. 135, III do CTN.”

O cotejo dos trechos colacionados pela Recorrente permite constatar que foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial. Contrariamente ao acórdão recorrido, no acórdão paradigma, adotou-se o entendimento de que uma vez definida a qualificação da pessoa física como sócio administrador, condição que lhe investe de poderes necessários à realização dos objetivos sociais, cabe-lhe a imputação de responsabilidade pelo crédito tributário, nos termos do art. 135, III, do CTN, verificada a ocorrência de dolo nas operações realizadas pela empresa.

A Contribuinte e o responsável tributário foram cientificados das decisões, do Recurso Especial da PGFN e do despacho que o admitiu, e apresentaram Contrarrazões, em peças apartadas (fls. 19.404-19.417 e 19.420-19.427). A Contribuinte pede que o Recurso Especial seja não conhecido, pois o paradigma trataria de situação fática distinta e, no mérito, pugna pelo improvimento do apelo. O responsável tributário pede, igualmente, pelo não provimento do Recurso Especial.

Em seguida, os autos foram a mim distribuídos para relato.

É o relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 9101-006.530 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 11516.721207/2012-70

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

Os autos foram encaminhados para intimação da PGFN, em 26/04/2017 (conforme despacho fl. 19.251) que apresentou o Recurso Especial em 08/06/2017, como atesta o termo à fl. 19.367.

De acordo com o art. 79, Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 e alterações, a PGFN é considerada intimada de decisões proferidas no CARF no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da entrega dos autos. No presente caso os autos foram entregues em 26/04/2017 (cf. fl. 19.251), considerando-se ocorrida a intimação em 26/05/2017. O prazo de 15 (quinze) dias passou a correr do dia 29/05/2017 e venceria em 15/06/2017. Como o recurso especial foi manejado no dia 08/06/2017 (conforme despacho de encaminhamento - fl. 19.367), comprova-se que o apelo é **tempestivo**.

O Despacho de Admissibilidade do Recurso da PGFN admitiu integralmente o recurso da PGFN.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões postulando o não conhecimento do Recurso Especial da PGFN, quanto ao item "1" *Restabelecimento de Despesas Glosadas. Alugueis. Exclusão de tributação dos resultados da Holding na Fiscalizada*; sob a alegação de que o paradigma não seria apto a caracterizar a divergência por tratar de situação fática distinta.

Vejamos.

No acórdão recorrido o relator concordou e adotou as razões da Autoridade Julgadora de 1ª Instância, no sentido de que não teria fundamento imputar-se simulação à cisão, realizada em 1995, e que originou a empresa Giassi Empreendimentos e Participações S/A., para a qual foram vertidas as propriedades de todos os imóveis utilizados pela Autuada Giassi & Cia Ltda., onde estão localizados os supermercados, apenas para que, posteriormente fossem deduzidas despesas de locação na apuração da Contribuinte. Considerou-se que os fatos narrados pela Autoridade Fiscal não constituíram indícios de que houve a prática de simulação. Os fatos imputados como indícios, pela Autoridade Fiscal, seguem resumidos:

(i) a Giassi Empreendimentos e Participações S/A ser fruto de cisão e versão do patrimônio da Contribuinte;

(ii) quase todos os imóveis de propriedade da Giassi Empreendimentos e Participações S/A estarem locados à Fiscalizada;

(iii) a Giassi Empreendimentos e Participações S/A possuir 11 (onze) funcionários;

(iv) a Giassi Empreendimentos e Participações S/A se utilizar de mobiliário da Fiscalizada e a Fiscalizada utilizar seu aparato técnico e profissional no atendimento das demandas daquela empresa;

(v) os contratos de alugueis preverem pagamentos diferenciados de alugueis para a Fiscalizada e para as lojas de apoio,

(vi) a Fiscalizada decidir quais lojas de apoio poderão locar espaços nos supermercados;

Em sua conclusão, depois de adotar os fundamentos de decidir da Autoridade Julgadora de 1ª Instância, o relator do acórdão recorrido assinalou que, nos autos, teria ficado claro que a autoridade fiscal não impôs qualquer restrição *quanto à veracidade/existência/efetividade dos pagamentos feitos pela Fiscalizada à Giassi Emp. e Partic. S/A, a título de alugueis, nem muito menos que tais valores poderiam estar aviltados, abaixo de preço de mercado. Entendeu também provado que a GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. não possui apenas imóveis transferidos da Fiscalizada, ela detém outros imóveis, então destinados para revenda e/ou investimentos, mesmo que de menor porte, situação essa que depõe também contra a tese defendida fiscal. E, por fim, que a operação como um todo é perfeitamente lícita e dentro dos padrões normais que se espera do específico ramo de atividade de atuação da autuada.*

A ementa do paradigma indicado pela PGFN para caracterizar a divergência – Acórdão nº 101-96.671 - já se encontra transcrita no relatório acima. O contexto fático é extraído do relatório que antecede o voto, que se passa a resumir.

A autuação se deu em razão da constatação de que a contribuinte IBG Industria Brasileira de Gases Ltda., teria deduzido indevidamente de sua base de cálculo despesas decorrentes da locação de bens da empresa N. Oliveira - Empreendimentos e Participações Ltda., considerada pela fiscalização como sendo fruto de simulação.

Destacou-se que, no início de 2002, a fiscalizada optou por reduzir seu capital social, mediante a transferência de bens para seu sócio majoritário, integralizando o capital social da N. Oliveira mediante a conferência dos bens que eram de sua propriedade e, posteriormente, passou a locar os bens da N. Oliveira.

O sujeito passivo alegou que não houve qualquer simulação ou ilegalidade, mas apenas uma decisão dos sócios da empresa, de acordo com a legislação em vigor, em criar **duas empresas distintas, sendo uma destinada exclusivamente à comercialização de gases a partir de equipamentos locados de terceiros e outra com atividade exclusivamente de locação de bens a terceiros**. Observou que valor do aluguel era o de mercado e que os bens locados estavam escriturados pelo valor contábil.

O voto vencedor, também já transcrito anteriormente, concluiu que houve simulação, naquele caso, nos atos societários realizados pela fiscalizada e seu sócio controlador.

Todavia, a leitura atenta do paradigma, mormente do “voto vista”, demonstra que não há como afirmar que o seu contexto fático é similar ao do presente caso. Observe-se, do destaque acima, que a empresa autuada foi cindida, mas a empresa que resultou da cisão não

apenas recebeu os bens imóveis em transferência da autuada, mas também **todo o maquinário e equipamentos destinados ao condicionamento de gás**, que também passaram a ser locados à fiscalizada/autuada, da mesma forma que os bens imóveis passaram a ser locados. Tal fato foi bem demonstrado no denominado “voto vista”, constante dos seguintes trechos:

Muitos são os fatos que extrai dos autos, que foram relevantes para a formação da minha **convicção no sentido da ocorrência de simulação**. Destaco alguns deles.

A IBG é uma empresa familiar, que sempre foi gerida por seu sócio controlador, Sr. Newton Oliveira. O contrato social datado de janeiro de 1992 consigna que 99% do capital social pertencia ao Sr. Newton e 1% a sua esposa.

Não fosse o princípio da entidade, quase que se poderia identificar o patrimônio da empresa como sendo do seu controlador absoluto (99%), Sr. Newton: O imóvel no qual funcionava a sede da empresa é de propriedade do Sr. Newton, e nele a IBG construiu as benfeitorias (benfeitorias em terreno de terceiros) que integravam seu ativo imobilizado. **Substancial parte dos equipamentos que integravam o ativo operacional da IBG, conforme afirmado no recurso, foi adquirida com recursos pessoais do Sr. Newton e transferida à agora Recorrente em integralização de capital.** A IBG esvaziou-se formalmente de todo seu ativo operacional, transferindo-o para o Sr. Newton, que com ele integralizou capital da nova empresa (N Oliveira) e, depois, transferiu suas quotas na N. Oliveira para a IBG, que passou a ser a controladora absoluta (99,9% do capital da N. Oliveira passou a pertencer à IBG e 0,1% ao Sr. Newton)

Em que pese não se confundir a pessoa jurídica com a pessoa física do sócio (princípio da entidade), faz-se esse comentário apenas para mostrar que os sucessivos atos societários praticados, embora tenham formalizado transferência de propriedade dos ativos envolvidos, não representaram alteração de fato, e são fortemente indicativos de que a N. Oliveira foi criada exclusivamente para gerar despesas de aluguel para a Recorrente.

Na prática, tudo continuou como antes, a IBG continuou operando no mesmo lugar e com os mesmos equipamentos que possuía, e que geravam sua receita, com a única diferença que passou a contabilizar uma despesa pela sua utilização. Na realidade, a empresa não teria como operar sem os equipamentos que possuía e que transferiu (em operação triangular, passando pelo seu sócio controlador) para a N. Oliveira.

Ora, não é razoável supor que uma empresa que se dedica à produção e comercialização de gases se desfaça de todo seus equipamentos de condicionamento dos gases. Para "produzir" gás é inafastável acondicioná-lo. Gás não acondicionado não mercadoria, se perde na natureza.

É óbvio que nada impede que um empresário se estabeleça com esse objetivo (industrialização e comercialização de gases) sem ser proprietário dos equipamentos necessários, alugando-os de terceiros. **O que carece de lógica é que uma empresa desse ramo, que possui o equipamento, se desfaça do seu indispensável ativo operacional para por ele passar a pagar aluguel que consome quase 50% do seu faturamento** (48% no dizer da fiscalização, 44,3% segundo a Recorrente). Não se compadece com o objetivo de lucro mudar de uma **situação em que nada se paga pelo equipamento**

indispensável para uma situação em que por ele se pagam despesas que reduzem seu lucro em cerca de 50%. Isso só acontece quando, de fato, o pagamento e o recebimento das despesas vem a desaguar, em última instância, na mesma pessoa física.

Merece destaque o fato de a N. Oliveira só ter auferido receitas provenientes de sua controladora, a IBG. Conquanto conste do seu objeto social as atividades de (a) planejamento e organização de negócios imobiliários; compra e venda de imóveis por conta própria; (b) locações de bens imóveis e moveis e (c) participações em outras sociedades como quotista ou acionista, a única atividade por ela exercida foi a locação de bens, e exclusivamente para a IBG. Conforme apurou a fiscalização, durante sua existência N. Oliveira emitiu apenas 22 (vinte e duas) notas fiscais, todas para a IBG, e as demais, a partir do número 23, foram inutilizadas. Esse é **mais um fato** a evidenciar que a N. Oliveira foi criada única e exclusivamente para alugar bens e equipamentos para a IBG.

Outro aspecto de suma relevância apontado pela fiscalização é que N Oliveira não possuía conta bancária, os documentos apresentados pela IBG como embaixadores dos lançamentos contábeis das despesas de aluguel pagas A N. Oliveira, sua "controlada", foram cheques que não foram emitidos para pagar as despesas de aluguel, mas sim, emitidos a favor de seu sócio, Newton de Oliveira. Com exceção de um dos cheques, que foi utilizado para o pagamento de tributos (portanto, também não utilizado para despesa de aluguel), todos os demais serviram para sacar recursos no valor aproximado de R\$ 16 milhões, para crédito de seu administrador.

Esse foi, portanto, todo o contexto fático, que levou o Colegiado a vislumbrar que os negócios formalizados trataram-se de redução de capital da fiscalizada com restituição ao sócio controlador, Sr. Newton Oliveira, de todo o seu ativo operacional; constituição de nova empresa e integralização de seu capital, pelo sócio administrador, mediante transferência dos bens recebidos da fiscalizada; transferência para a fiscalizada, através do sócio controlador, das quotas que possuía na nova empresa, passando a fiscalizada a ser sua controladora absoluta; e, pagamento, pela fiscalizada, à nova empresa, de despesas de aluguel do mesmo equipamento que antes integrava seu patrimônio e necessários as suas atividades operacionais. Diante de desses fatos, concluiu-se haver *elementos e provas consistentes que indicam a ocorrência de simulação*.

Além disso, ao contrário do ocorrido no contexto em que proferido o acórdão paradigma, no acórdão recorrido, a empresa constituída com a versão dos imóveis da Fiscalizada teria adquirido outros imóveis para revenda e/ou investimentos, conforme se extrai do seguinte fragmento do voto condutor daquele aresto:

Ficou também provado que a GIASSI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. não possui apenas imóveis transferidos da Fiscalizada, ela detém outros imóveis, então destinados para revenda e/ou investimentos, mesmo que de menor porte, situação essa que depõe também contra a tese defendida fiscal.

Vê-se que não é possível afirmar que o contexto fático do paradigma é semelhante àquele julgado pelo acórdão recorrido.

Muito embora não seja necessário, para caracterizar a divergência, que as situações fáticas comparadas sejam exatamente idênticas, vislumbra-se, no cotejo entre o paradigma e o recorrido, muitas e importantes dessemelhanças entre o conjunto probatório, o que impede a caracterização da jurisprudencial nesta matéria.

O paradigma, portanto, não é apto a caracterizar a divergência.

Quanto ao item "2" - **Imputação de responsabilidade solidária ao sócio administrador.**

Antes de adentrar a análise da admissibilidade da matéria, importante ressaltar, com relação ao acórdão recorrido, que contra a Contribuinte foram imputadas 5 (cinco) infrações à legislação tributária

- 1) *Despesas não Incorridas decorrentes de Amortização de Ágio interno.* Despesas originadas de operações consideradas fictícias de incorporação de parcela cindida da pessoa jurídica Giassi Investimentos Ltda., considerada apenas “de papel”. Esta infração foi apenada com multa qualificada de 150%, em razão da imputação de simulação e dolo.
- 2) *Despesas Não Necessárias e Inexistentes - Aluguéis de Prédios Próprios.* Despesas de pagamento de alugueis consideradas inexistentes pela Fiscalização, pois também foi imputada a simulação na transferência de imóveis de propriedade da Contribuinte para a empresa Giassi Empreendimentos e Participações S/A. Esta infração também foi apenada com a multa qualificada, em razão da acusação de simulação e dolo.
- 3) *Resultados Líquidos Operacionais e Não Operacionais escriturados e não declarados,* apurados de acordo os registros contábeis contidos nos Livros da GIASSI Empreendimentos e Participações S/A. Infração punida com multa de 75%
- 4) *Glosa de Compensação de Prejuízos Fiscais e de Bases de Cálculo Negativas da CSLL.* Infração punida com multa de 75%
- 5) *Diferenças de PIS/COFINS* originadas da apropriação Indevida de créditos não cumulativos de PIS/COFINS, decorrente do computo de despesa inexistentes de aluguel e da não submissão ao regime não-cumulativo do PIS/COFINS das receitas contabilizadas na GIASSI Empreendimentos e Participações S/A, deduzidos os recolhimentos efetuados por esta última, em relação às contribuições aludidas. Infração apenada com multa qualificada de 150%.

A atribuição da responsabilidade tributária aos sócios foi fundamentada na presença da simulação e do dolo nas infrações decorrentes de amortização de ágio interno em operação considerada fictícia e simulada, e de pagamento de alugueis de imóveis, considerados próprios, mas fictamente de propriedade de terceiro. Todavia, há que se observar, e isto será um ponto importante na análise, que **a Autoridade Fiscal imputou exclusivamente ao sócio Zefiro**

Giassi a responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído na “Infração 2” - Despesas Não Necessárias e Inexistentes - Aluguéis de Prédios Próprios.

É o que se depreende dos seguintes trechos do TVF (paginas 81-82), nos destaques acrescidos:

[...]

Além disso, os **Administradores Zefiro Giassi (Administrador Presidente) e Osni Giassi (Administrador Comercial)**, no exercício da gestão empresarial, tendo em vista os poderes recebidos pelo Contrato Social, e em vista dos atos que intervieram, **procederam à amortização do ficto "Ágio sobre Investimentos"**, reduzindo ilegalmente as bases de cálculos do IRPJ e CSLL, em vultuosos montantes anuais, os quais tiveram reflexos nos desenhos financeiros destinados a pagamento de tributos federais, que foram diminuídos, bem como influenciaram positivamente a expansão do patrimônio do Grupo GIASSI, que foi acrescido por recursos advindos dessa ilícita sobra.

Com relação à responsabilidade quanto aos créditos tributários resultantes dos atos simulados com a GIASSI Empreendimentos, temos a impressão que apenas o Sr. Zefiro Giassi contribui decisivamente para sua concretização, até por que é quem assina os chamados "contratos de locação" firmados entre a GIASSI & Cia Ltda e a pessoa jurídica de papel GIASSI Empreendimentos e Participações S/A.

Dessa forma, está caracterizada a responsabilidade prevista no art. 135, III do CTN, conforme expressado nas letras "h" e "k" do art. 106 do Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 atrás descrito, pois está comprovada a prática de atos ilícitos e de infração à lei, bem como está demonstrado o abuso da personalidade jurídica e a confusão patrimonial, tendo em vista o desvio de finalidade que foi dado às pessoas jurídicas citadas e a simulação na criação da GIASSI Empreendimentos e Participações S/A.

A condição de Zefiro GIASSI e Osni Giassi, como Sócios e Administradores da Fiscalizada, pode ser conferida no Contrato Social juntado às fls. 98/107, bem como ali estão descritos os poderes atribuídos a eles.

A Autoridade Julgadora de 1ª Instância manteve a exigência sobre a infração de amortização de ágio interno, considerada fictícia e simulada, juntamente com a penalidade qualificada de 150%. E exonerou a infração atinente à glosa de despesas de pagamento de aluguéis. Houve Recurso de Ofício da parte exonerada.

A Contribuinte, e o responsável solidário Osni Giassi, apresentaram Recurso Voluntário. A Contribuinte, contestando os juros de mora sobre a multa de ofício e valor de execução do acórdão da DRJ (erro de cálculo do valor exonerado). O solidário contestando a atribuição da responsabilidade tributária fundamentada no art. 135, III, do CTN.

Isto, porque a Contribuinte apresentou pedido de desistência parcial do recurso, que engloba os valores totais referentes à “Infração 1” - *Despesas não Incorridas decorrentes de Amortização de Ágio interno*, e grande parte dos períodos de apuração atinentes à “Infração 2” – *Glosa de Despesas de Aluguéis*.

Entendo que ao assim proceder, a Contribuinte e os solidários **abriram mão de contestar a acusação de simulação e de dolo na operação de amortização de ágio**, de modo que **segue mantido o entendimento consignado pela Autoridade Julgadora de 1ª Instância, de que houve simulação e dolo nessa operação.**

O acórdão recorrido manteve a exoneração da “Infração 2” - *Despesas Não Necessárias e Inexistentes - Aluguéis de Prédios Próprios*, bem como a exoneração da penalidade qualificada, por considerar correto o entendimento da Autoridade Julgadora de 1ª Instância, de que não teria havido qualquer tipo de simulação no pagamento dos alugueis para a Giassi Emp e Part., pois teria sido legal a transferência de propriedade dos imóveis da Contribuinte para a Giassi Empreendimentos e Participações S/A, por meio da cisão, como constou do seguinte trecho da decisão:

Diferentemente da infração comentada anteriormente (a questão do malfadado ágio interno), portanto, **aqui não houve a irregularidade apontada e muito menos a existência de simulação**, nos termos em que levantada no Termo Fiscal.

Nada obstante, a fundamentação que embasou a exclusão da responsabilidade tributária do sócio Osni Giassi, encontra-se no Acórdão de Embargos nº 1401-001.823, de seguinte teor:

RECURSO VOLUNTÁRIO- Osni Giassi

Responsabilidade Tributária (art. 135, III do CTN) – Sócio-administrador Osni Giassi).

No meu entender o sócio Osni Giassi não agiu com dolo no caso concreto ligado à questão probatório envolvendo um negócio jurídico indireto não oponível ao fisco, o denominado “ágio interno”.

E o inciso III do art. 135 quando se refere “(...) atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”, exige a presença do dolo.

Na verdade, o caso concreto envolveu uma sucessão de negócios jurídicos típicos produzindo um efeito atípico, de fraudar as leis do Imposto de Renda, usando “norma de cobertura”, que protegeria a conduta realizada, isentando-a do pagamento dos tributos devidos, muito mais próximo de um negócio jurídico indireto não oponível ao fisco do que propriamente uma simulação, como foi imputado pela fiscalização.

O sócio administrador, como descrito pela fiscalização, de fato agiu conscientemente do objetivo que queria alcançar, coordenando, previamente, todos os passos necessário para se situar no escopo do art. 386, do RIR/99 e com isto se beneficiar da dedutibilidade fiscal, ali permitida, da amortização do ágio. Porém, não ficou provado nos autos a consciência da ilicitude dessa conduta.

O contribuinte, em seu recurso, insistiu na legalidade de todas as operações, fundamentando sua convicção tanto nos dispositivos legais, que entende suportar os atos praticados, quanto em jurisprudência e doutrina. Daí não se

pode refutar a hipótese de que toda a operação de reorganização tenha sido concebida e executada sob a convicção de sua inteira legalidade.

Outrossim, como é sabido, o tema do aproveitamento tributário de ágio originado em reorganizações societárias ainda é polêmico e tem gerado manifestações no meio jurídico em ambos os sentidos.

Por todo o exposto, retiro a atribuição de responsabilidade tributária do sócio Osni Giassi.

Como afirmado em linhas anteriores, **em meu entendimento** já não se encontrava mais em discussão a questão atinente à simulação e ao dolo na operação envolvendo o ágio interno, porque os valores referentes a esta infração foram totalmente incluídos em parcelamento e objeto de pedido de desistência no prosseguimento da discussão litigiosa.

De qualquer forma, como resultado do acórdão recorrido, tem-se a **exoneração da imputação de simulação e dolo** nos atos praticados pelo sócio Osni Giassi, tanto na operação de dedução de amortização de ágio – “Infração 1”, quanto na operação de dedução de despesas com alugueis – “Infração 2”.

Feitos estes esclarecimentos, passo a análise do paradigma.

O paradigma indicado para este tema – Acórdão nº 1201-001.640 – também já teve a ementa transcrita no relatório acima, mas o cotejo analítico entre o paradigma e o acórdão recorrido demonstra que não há similaridade nas situações fáticas.

Ocorre que, naquele caso, analisava-se planejamento tributário engendrado para evitar o recolhimento de IR sobre ganho de capital, por meio da constituição de FIP.

Analisando o referido paradigma - ainda que para fins de conhecimento do recurso quanto à divergência suscitada relativa ao art. 124, I, do CTN, no Acórdão nº 9101-004.750, este colegiado, ainda que em composição muito distinta da atual, acabou por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Confira-se:

Assim foi ementada a decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ

Ano-calendário: 2010

ÁGIO INTERNO. AMORTIZAÇÃO. GLOSA.

Os atos de reorganização societária registrados pela recorrente ainda que formalmente regulares, se não configuram uma efetiva aquisição de participação societária, mas mera permuta de ativos dentro do grupo de empresas sob controle comum, sendo correta a glosa dos valores amortizados como ágio efetuada pelo Fisco. Observa-se que a grande capacidade financeira das empresas que compõem o grupo econômico permitiu a movimentação efetiva de recursos financeiros entre a adquirente e a vendedora, ambas sob mesmo controle, com o claro intuito de legitimar a dedutibilidade do ágio perante o Fisco.

[...]

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO CONSTITUTIVA DO FATO GERADOR. EMPRESA INTEGRANTE DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Afastada a hipótese de simulação, o fato da empresa de ser integrante do mesmo grupo econômico, à míngua de outros elementos, é insuficiente para justificar a manutenção da responsabilidade solidária prevista no art. 124, inc. I, na medida que tal fato, por si só não caracteriza o interesse comum na situação constitutiva do fato gerador.

[...]

II. Recurso Especial da PGFN – Admissibilidade

Pretende o recurso especial da PGFN devolver as matérias (i) multa qualificada (150%) e (ii) responsabilidade tributária.

[...]

Em relação à matéria (ii) responsabilidade tributária, entendo assistir razão à Contribuinte em contrarrazões.

O paradigma apresentado, nº 1201-001.640, não guarda convergência fática com o recorrido.

São tratadas situações distintas, sob a qual não se torna possível estabelecer uma base mínima para se verificar se a interpretação do art. 124, inciso I do CTN teria sido divergente.

As contrarrazões delinearam com clareza os fatos do paradigma e do recorrido:

O Acórdão nº 1201-001.640 analisou planejamento tributário engendrado para evitar o recolhimento de IR sobre ganho de capital, por meio da constituição de FIP. No presente caso, a venda da participação societária esteve sujeita ao recolhimento de IR sobre o ganho de capital!

Discute-se, nesses autos, o preenchimento de requisitos para a dedutibilidade de ágio gerado por operação realizada com efetivos propósitos negociais por partes sob controle comum.

No paradigma, foram levados em consideração elementos fáticos que não se encontram presentes no recorrido. Transcrevo ementa do paradigma:

VENDA DE AÇÕES DE EMPRESA CONTROLADA. FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÕES FIP. ATO SIMULADO. SUJEITO PASSIVO. HOLDING CONTROLADORA.

O sujeito passivo a ser tributado por ganho de capital na venda das ações de empresa controlada é a holding detentora e não o FIP constituído alguns dias antes da operação mediante a conferência das ações da empresa vendida, pois ato simulado não é oponível ao fisco, devendo receber o tratamento tributário que o verdadeiro ato dissimulado produz.

FIP. AUSÊNCIA DE FINALIDADE NEGOCIAL.

Desprovido de finalidade negocial o Fundo de Investimento em Participação FIP, constituído por uma única investidora, com um único investimento ao qual não foi

aportado qualquer investimento adicional ou ato de gestão visando seu crescimento/desenvolvimento ou saneamento e cuja permanência no FIP durou alguns dias.

FIP. DESCONSIDERAÇÃO. LEGALIDADE.

É desprovida de base a acusação de que a desconsideração do FIP afronta ao princípio da legalidade, dado que foi devidamente avaliado que a interposição do FIP no lugar da autuada tratou-se de manobra para evadir tributação de ganho de capital.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. DOLO.

Estando comprovada a prática deliberada de simulação, portanto, estando caracterizados o dolo e sonegação, cabe a qualificação da multa de ofício.

(...)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORA DE FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÃO FIP

Conclui-se que não há elementos para responsabilização tributária solidária com base no art. 135, III, e tampouco no 124, I do CTN, de administradora de FIP, que, formalmente, não detinha poderes de tomar as decisões que conduziram à autuação fiscal, por outro lado, não há informações concretas nos autos sobre se ofereceu consultoria à autuada e se a orientou a adotar a simulação identificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EMPRESA CONTROLADORA.

Cabe a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN, se a controladora detém 99,99% do capital acionário, o estatuto social determina que as decisões devem ser tomadas por no mínimo 75% do capital, e se os acionistas desta controladora, sociedade anônima fechada, são as mesmas pessoas que administram a autuada.

STJ. SÚMULA 430. SIMULAÇÃO. DOLO. SONEGAÇÃO.

A súmula nº 430 do STJ não se aplica se há comprovação da simulação e conduta dolosa, que levou à sonegação de IRPJ e CSLL devido.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES.

Cabe a responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I do CTN aos sócios administradores, tomadores das decisões que conduziram à autuação fiscal; e, tendo em vista a identificação de simulação, portanto, dolo e sonegação, também aplicável a responsabilização pelo art. 135, III do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2009

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

Como se pode observar, discute-se se teria havido desvirtuamento na utilização de Fundo de Investimento em Participações - FIP, utilizado com propósito meramente tributário, visando buscar deliberadamente o diferimento, com base no art. 2º da Lei nº 11.312/2006, da tributação de ganho de capital em operação de combinação de negócios, por meio de incorporação de ações realizada no último trimestre de 2009, com a autuada TINTO HOLDING LTDA. No caso, foram incluídos como responsáveis tributários os sócios e a gestora do fundo.

Transcrevo excerto do Termo de Verificação Fiscal do paradigma:

14. Os atos formalizados pela Tinto Holding estão inquinados pela má-fé, pois viciados por um gritante artificialismo. A interposição do Bertin FIP foi realizada sem que qualquer razão minimamente defensável pudesse ser sustentada. A escolha de um fundo para praticar os negócios jurídicos em lugar da Tinto Holding revelou um total desvirtuamento no uso de um instrumento que tem sido utilizado para desenvolvimento do mercado de capitais. A montagem do fundo, a apenas poucos dias da alienação da Bertin, foi estruturada, como se verá, para abrigar um ganho de capital cuja tributação em grande medida seria não apenas diferida, mas também evadida, uma vez que a maior parte das cotas do FIP foi transferida por meio de cessões simuladas a investidor estrangeiro, que é isento de tributação. A falta de propósito do fundo, ratificada pelas respostas inconsistentes da Tinto Holding e do administrador do FIP, deixa à mostra que o objetivo para a sua criação foi o de evitar que o ganho de capital auferido pela Tinto fosse tributado.

O paradigma partiu de premissas fáticas completamente diversas dos presentes autos. Ainda que se pudesse dizer que o recorrido teria também tratado de operações no âmbito do mesmo grupo econômico, em nenhum momento se discutiu a **matéria nuclear do paradigma**, qual seja, se a utilização de estrutura específica, FIP, para engendrar negócios, poderia estar eivada de ilicitude.

Diante de tal situação, não se torna possível efetuar o teste de aderência, para verificar como o Colegiado do paradigma interpretaria a legislação tributária posta em face dos fatos presentes no recorrido.

Dessa maneira, não deve ser conhecida a matéria "responsabilidade tributária" do recurso especial da PGFN.

Tal conclusão se repetiu no Acórdão nº 9101-006.283 (13/09/2022).

No caso concreto, o mesmo raciocínio se impõe: as circunstâncias fáticas tratadas no acórdão paradigma estão em completo descompasso com o contexto fático enfrentado nos presentes autos, o que impede a caracterização de dissídio jurisprudencial.

Assim sendo, o Recurso da Fazenda Nacional não deve ser conhecido em relação à matéria “responsabilidade tributária”.

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial da PGFN.

2 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto