



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721935/2015-24
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.349 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 6 de outubro de 2022
Recorrente VILA DO FAROL HOTEIS E TURISMO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. ART. 67 DO ANEXO II DO RICARF. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial que aponta como paradigmas de divergência acórdãos decididos em planos fáticos distintos ao do examinado no aresto recorrido.

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, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca, e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por Vila do Farol Hotéis e Turismo Ltda em face do Acórdão nº 1401-002.038 (16/08/2017) cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2011

IRPJ. LUCRO REAL. Os resultados na alienação de bens do ativo permanente serão classificados como ganhos ou perdas de capital e computados na determinação do lucro real. A permuta entre empresas coligadas deve ser feita a valor de mercado. SIMULAÇÃO. A alegação de mero “equivoco ao interpretar a legislação de regência”, não pode prosperar tendo em vista uma série de atos absolutamente fora da rotina de qualquer pessoa jurídica (como sucessivas alterações de pactos social, feitas e desfeitas segundo uma coreografia previamente acertada). Tratam-se de operações complexas e sistêmicas, que efetivamente foram pensadas e programadas, não decorrendo, tão somente, de mero equivoco na interpretação da legislação, mas sim de dolo do agente ao tentar dissimular as verdadeiras operações.

CSLL. LUCRO REAL. Reflexo da Exigência do IRPJ. Os resultados na alienação de bens do ativo permanente serão classificados como ganhos ou perdas de capital e computados na determinação do lucro real. A permuta entre empresas coligadas deve ser feita a valor de mercado. SIMULAÇÃO. A alegação de mero “equivoco ao interpretar a legislação de regência”, não pode prosperar tendo em vista uma série de atos absolutamente fora da rotina de qualquer pessoa jurídica (como sucessivas alterações de pactos social, feitas e desfeitas segundo uma coreografia previamente acertada). Tratam-se de operações complexas e sistêmicas, que efetivamente foram pensadas e programadas, não decorrendo, tão somente, de mero equivoco na interpretação da legislação, mas sim de dolo do agente ao tentar dissimular as verdadeiras operações. As considerações feitas com respeito ao IRPJ são plenamente aplicáveis à CSLL, em face da vinculação existente entre ambas exigências.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e José Roberto Adelino da Silva. Fará declaração de voto a Conselheira Livia De Carli Germano.

A exigência em discussão nos autos refere-se a autos de infração de IRPJ e CSLL em decorrência da verificação da existência de ganho de capital na alienação de ativos ocorrida em 2011 e não oferecido à tributação, bem como apuração incorreta da CSLL.

Segundo consta no relatório da decisão de primeira instância [destaques da própria decisão]:

O Autor do feito esclarece que, em janeiro de 2008, a interessada e a sociedade empresária Embraed - Empresa Brasileira de Edificações Ltda. (Embraed) firmaram o "Instrumento Particular de Permuta de Imóvel -por Área a Ser Construída no Local" de fls. 92 a 99, pelo qual embraed se obrigava a construir três "torres" de "unidades habitacionais/hospedagem de Resort" (compondo empreendimento denominado "Complexo Turístico - Praia dos Amores Resort), em terreno a ser cedido pela interessada. Informa também que tal construção foi embargada por decisão do juízo federal da 2ª Vara da Subseção Judiciária de Itajaí-SC, prolatada no curso da Ação Civil Pública nº 2009.72.08.003663-4 (fls. 125 a 152).

[...]

O Autor do feito relata que, em 10 de maio de 2010, foi criada a sociedade de propósito específico Embraed La Martina Empreendimentos Imobiliários SPE Ltda., doravante apenas SPE (registro certificado em 7 de junho de 2010 - *vd* fls. 260 a 269), cujo capital foi subscrito pela já mencionada EMBRAED - Empresa Brasileira de Edificações Ltda. e por RTDR PARTICIPAÇÕES LTDA. [...]

Prossegue o Autor:

Ulteriormente, mediante o instrumento da Primeira Alteração celebrado em 11/10/2010 e registro certificado pela JUCESC apenas em 14/12/2010 (fls. 270 a 293), promoveram alterações significativas nesta sociedade. Foram alterados a denominação, o capital, o quadro societário, além do objeto social. A denominação passou a ser EMBRAED SETAI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SPE LTDA. e ao objeto social foi acrescida a atividade de exploração de hotéis. Já o capital social foi aumentado para R\$ 50.000.000,00, com admissão de nova sócia, a pessoa jurídica VILA DO FAROL HOTÉIS LTDA. A nova configuração a seguir se representa, abrangendo a composição do quadro societário e o respectivo capital social subscrito.

[...]

A sócia que ingressou na sociedade (Vila do Farol) promoveu a integralização mediante a entrega de extenso rol de bens móveis e imóveis do seu ativo não circulante, especificados no " Termo de Descrição de Bens Móveis e Imóveis para Subscrição e Integralização de Capital Social", que integra o instrumento da Primeira Alteração. Em relação ao aumento dos sócios originários, deu-se apenas de forma escriturai, considerando que sua integralização foi estabelecida para ser efetivada até 31/12/2020 e não há registro, pelo menos no período analisado, de qualquer aporte adicional.

*Em paralelo [...], foi celebrada alteração na empresa VOS, vinculada e até então controlada pela Vila do Farol. Na forma do instrumento da 9ª Alteração da VOS (fls. 174: a 226), subscrito com data de 11/10/2010 e registro certificado em 05/11/2010, ingressou na sociedade à **EMBRAED**, controladora da **EMBRAED** Setai, que por sua vez subscreveu capital totalizando R\$ 21.263.995,00, todo integralizado com imóveis de sua propriedade, escriturados no estoque, na condição de ativos relacionados ao seu objeto social, no ramo de construção e venda de unidades imobiliárias.*

[...]

*Pouco mais adiante, e prosseguindo na retratação histórica, advém o instrumento da 10ª Alteração na empresa VOS (fls. 227 a 232), este firmado em 10/12/2010 e com registro certificado em 10/01/2011. Pelo mesmo retirou-se a sócia **EMBRAED**, com cessão das quotas correspondentes para sócia remanescente, no caso a pessoa jurídica Vila do Farol, recebendo em contraprestação, sem torna, as quotas que esta possuía na **EMBRAED** Setai. [...]*

O Autor do feito chama a atenção para a existência de "Instrumento Particular de Distrato Contratual", com data de 30 de setembro de 2010 (fls. 341 a 343), o qual, por sua vez, faz referência a um "Instrumento Particular de Permuta de Imóvel -por Área Construída no Local", supostamente celebrado em 20 de setembro de 2007. Este último não foi apresentado à fiscalização, conquanto sua exibição fosse exigida no item 1 do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 5 a 7), tendo a interessada, à fl. 8, afirmado tratar-se "apenas de tratativas e que a formalização se deu por instrumento firmado em 20/01/2008".

Adverte a autoridade tributária que, no que tange ao Contrato de Parceria firmado em maio de 2010, foram apresentados dois documentos rescisórios distintos:

*[...] Um apresentado pela própria Vila do Farol, com imagem às fls. 114, que ostenta como emissão e recebimento a data 07 de dezembro de 2010. Outro, apresentado pela **EMBRAED** (fls. 475), que consigna como emissão 23 de novembro de 2010 e recebimento 24/11/2010. Ademais, dispositivos do aludido instrumento, a exemplo dos subitens 6.2 a 6.4, relacionados ao intitulado "Complexo Balneário", permaneceram em vigor após essas datas, consoante evidenciam informações/documentos coligidos da **EMBRAED** Setai (fls. 23 a 33). Assim, no afã de demonstrar negócio simulado, incorrem em diversas incongruências, típicas de estruturas ardilosas, que objetivam dissimular fato/negócio jurídico.*

*Sob a estruturação concebida, acima retratada, o que se efetivou, ao final, foi a alienação de diversos ativos não circulantes por parte da empresa ora sob fiscalização (Vila do Farol) e diversos imóveis do estoque, por parte da **EMBRAED**, sem qualquer ônus no que concerne a exações federais.*

A retratação histórica, por si só, suscita muita desconfiança em relação à aparência dada às negociações, notadamente por se vislumbrar todas as características das conhecidas operações "casa e separa", implementadas com o fito de afastar incidências tributárias.

Não obstante, uma análise um pouco mais acurada não deixa margem para dúvidas. A estruturação concebida, acima delineada, até dispensa maiores comentários, uma vez que praticamente escancara o negócio dissimulado [...].

Em seguida, no tópico "Ausência de Propósito Negocial e Substrato Econômico", o Autor do feito relata que a interessada informou que "o propósito negocial e o substrato econômico do investimento realizado na empresa **EMBRAED LA MARTINA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SPE LTDA." seriam os citados no Instrumento de Parceria firmado em 19 de maio de 2010, ou seja, "construção de empreendimentos imobiliários e exploração de complexo de hotelaria e turismo", não obstante as dificuldades já encontradas anteriormente para o prosseguimento de edificações na área permutada. Entretanto, SPE não teria exercido qualquer atividade, "prestando-se apenas como empresa 'veículo'", pois sua escrita comercial limitar-se-ia aos "eventos da subscrição e integralização de capital", salvo por mais dois lançamentos de "valores pífios, e não relacionados a execução de**

atividade do objeto social" (fls. 388 a 397). Assim, o Autor entende que, "inexistindo atividade econômica, inexistente, obviamente, substrato econômico". Acrescenta que a atividade hoteleira foi exercida pela interessada até maio de 2011 e, após esta data, pela sociedade Infinity Blue Hotel Ltda. (Infinity), vinculada à embraed, o que revelaria, em seu entender, o caráter de empresa "veículo" de SPE (fls. 23 a 33 e 351 a 353).

No tópico "Valores Atribuídos aos Bens na Integralização", adverte o Autor do feito que a "mensuração dos bens integralizados pelo custo registrado revela-se absolutamente desarrazoada, notadamente em face de o valor de mercado ser muito superior". Em apoio desta assertiva, recorda:

*Consoante evidencia razão contábil da conta "4401 -1.2.2.02.01.0001 - Terrenos Urbanos" (fls. 386), da empresa investida **EMBRAED** Setai, parte dos terrenos integralizados, aos quais foi atribuído o valor de R\$ 2.120.324,71 na integralização, sofreu acréscimo para R\$ 392.687.000,00, o que representa mais valia superior a (180) vezes, num período de apenas 4 (quatro) anos. Os acréscimos registrados estão amparados em Laudos de Avaliação, extratos dos quais junta-se às fls. 354 a 384.*

*Já na integralização promovida pela **EMBRAED**, o valor atribuído aos imóveis é inferior ao custo escriturado, considerando que o valor registrado a este título monta em R\$ 21.858.704,76, enquanto a integralização se deu por R\$ 21.263.995,00. Exemplos de instrumentos de venda ulteriormente realizados pela VOS, imagens às fls. 239 a 259, também evidenciam a desconformidade da mensuração atribuída à integralização. No mesmo sentido os instrumentos de venda de unidades dos empreendimentos em questão, quadros resumo e tabelas de preço, coligidos da **EMBRAED**, constantes às fls. 476 a 606.*

No ponto "Lapso de Tempo entre as Alterações Contratuais Processadas", salienta:

*No período inferior a 60 (sessenta) dias concretizou-se toda a trama de "casa e separa". Ademais, por ocasião da celebração da retirada e cessão de quotas pela **EMBRAED** (10/12/2010), consoante instrumento da 10ª Alteração da VOS, o instrumento pelo qual a Vila do Farol promoveu o investimento na **EMBRAED** Setai -Primeira Alteração - sequer estava registrado (14/12/2010).*

Destaca igualmente que o "Instrumento Particular de Contrato de Parceria" celebrado em 19 de maio de 2010 (fls. 100 a 113) revelaria dissimulação de negócio, pois [...] em momento algum foram levados em consideração substratos econômicos inerentes aos -propalados investimentos, fato que denota a ausência de interesse/propósito nesse sentido, e sim na alienação dos ativos.

Em "Cláusulas Avençadas Desalinhadas com a Aparência Dada", o Autor aponta "diversas incongruências no que tange à avenças estabelecidas, notadamente se considerada a aparência dada à negociação", tais como:

I) O fato de **EMBRAED haver-se tornado sócia majoritária da sociedade VOS e, no mesmo ato, haver gravado as quotas recém-**

adquiridas com usufruto pleno em favor de VILMAR DE OLIVEIRA SCHURMANN (responsável pelas empresas VOS e Vila do Farol), abrindo mão do direito de mando sobre seu próprio investimento.

II) O subitem 4.1, do "Instrumento Particular de Contrato de Parceria", de maio de 2010, revelaria que "a integralização efetivada pela EMBRAED na VOS não tinha o propósito negocial de investimento, mas apenas constituiu garantia".

III) O mesmo instrumento privilegia a interessada, concedendo-lhe o direito de rescisão unilateral do contrato.

IV) De igual sorte, a a exime tanto de quaisquer encargos tributários quanto "de todo o passivo decorrente de Ação Pública que afeta imóveis integralizados, a despeito da natureza personalíssima da Ação".

A seguir, aponta o autor do feito, in "Inconsistências na Escrituração dos Eventos", que "os eventos restaram não repercutidos adequadamente na escrita comercial":

Conforme acima demonstrado, na estruturação engendrada, a Vila do Farol realizou investimento mensurado em R\$ 15.000.000,00 na empresa Embraed Setai. Por ocasião da retirada desta sociedade recebeu a participação que a sócia adquirente - Embraed - possuía na empresa VOS, esta valorada em R\$ 21.263.995,00. No registro destes fatos, na forma do Razão constante às fls. 153, procedeu a baixa do investimento representado sob a rubrica "914574 -1.3.1.02.11 - Embraed Setai Empreendimentos Imobiliários SPE", no valor de R\$ 15.000.000,00, e consignou débito no mesmo valor na conta ativa de investimento intitulada "833 - 1.3.1.02.001 - Vos Construtora e Incorporadora Ltda". Assim, o fato não está devidamente representado, considerando que a participação que recebeu em troca ostenta o valor de R\$ 21.263.995,00. Sob esta configuração existiria um ganho de R\$ 6.263.995,00, fato que não está repercutido na escrita comercial. Já na VOS (fls. 154), investida e controlada da Vila do Farol, ambas com o mesmo responsável pela escrituração, o evento foi registrado pelo valor constante no instrumento de alteração (R\$ 21.263.995,00). Ademais, os eventos ocorreram em dezembro/2010 e os registros foram consignados na escrita comercial no ano de 2011.

E assinala:

De todo o exposto depreende-se, facilmente, que estamos diante de uma operação de alienação/venda de ativos, matéria suscetível ao gravame do imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ).

Recorda que tal operação se efetivou no mês de outubro de 2010 e passa à mensuração do quantum debeat. Assinala que

[...]

O valor contábil dos bens na berlinda está evidenciado, deforma sintetizada, na rubrica intitulada "2915 - Baixa de Imobilizado" (fls. 613 a 614), especificadamente nas representações com data de 01/12/2010.

Na forma desses, o valor contábil dos bens baixados/alienados totaliza R\$ 15.091.118,02.

Assim, para mensurar o ganho auferido na negociação, resta determinar o valor da operação de alienação/venda. Para este mister é necessário recorrer a critérios que viabilizem uma valoração a valor justo, considerando que a derradeira negociação foi objeto de dissimulação, permanecendo obscuro o valor da operação, fundamentalmente porque o atribuído nas transações simuladas é flagrantemente indigno de fé.

O Autor do feito assinala a existência, de fls. 115 a 124, de laudo de avaliação que simplesmente transcreve os valores contábeis dos bens alienados e não indica seu valor de mercado, tornando-se, portanto, inútil para o cômputo do *quantum debeatur*. Em face disto e tendo presente que a cessão dos bens ocorreu em outubro de 2010, o Autor do feito intimou a sociedade EMBRAED a "informar os preços de tabela para venda, vigentes à época das operações de integralização, dos bens imóveis transferidos para a empresa VOS". Em resposta, foi-lhe informado que (fls. 55 a 57):

[os] 'preços de tabela para venda, vigentes a época da operação, dos bens imóveis transferidos para a empresa VOS CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTD A a título de integralização de capital' eram os seguintes: Edifício Alexandria = R\$ 1.558.000,00, Edifício Renaissance Torre 1 = R\$ 3.467.800,00 e Edifício Renaissance Torre 2 = R\$ 3.467.800,00, destacando que esses preços são tetos máximos referenciais e não valores efetivamente praticados.

[...] consoante o contribuinte destaca em sua resposta, esses preços são tetos máximos referenciais e não valores efetivamente praticados. Analisando a documentação carreada, notadamente os instrumentos das vendas realizadas, verifica-se que a informação é procedente, cenário em que a adoção pura e simples dos preços de tabela afigura-se inadequada.

Diante disto e

[...] buscando o valor justo, definiu-se como critério, para estabelecer o preço de venda de cada unidade envolvida na transação (apartamento e respectivas garagens), a média aritmética das unidades efetivamente negociadas, de cada empreendimento em questão, adstrito às operações realizadas no ano de 2010, ano em que se perpetrou a violação ora sob apreciação [...].

Sob este delineamento, em relação as unidades do empreendimento "Alexandria", baseado nos documentos juntados às fls. 484 a 540 e 481 a 482 (contratos de venda e quadro resumo), têm-se os dados a seguir retratados, abrangendo as unidades efetivamente negociadas no ano de 2010, a média decorrente e ainda o montante que resulta das 10 (dez) unidades envolvidas na transação sob investigação:

Nº APTO	DATA CONTRATO	ADQUIRENTE	VALOR
501	19/10/2010	Manoel Felipe da Silva	1.200.000,00
901	02/07/2010	Eduardo Zucco Paoli	925.000,00
1201	20/01/2010	Sônia Maria Peres do Amorim	1.100.000,00

1301	19/08/2010	Hélio Laureano e Anália Netto	850.000,00
1501	29/10/2010	Vilson Maurici Rudnick	875.000,00
1702	30/11/2010	Eugênio Albino	1.330.571,32
2701	21/01/2010	James Alberto Lourenço	1.200.000,00
VALOR TOTAL DAS NEGOCIAÇÕES EM 2010			7.480.571,32
PREÇO MÉDIO APURADO (7.480.571,32 / 7)			1.068.653,05
VALOR DAS UNIDADES EM QUESTÃO (10 X 1.068.653,05)			10.686.531,00

No que tange ao empreendimento "Renaissance Residence", baseado nos documentos juntados às fls. 541 a 606 e 483, os dados estão representados no quadro a seguir:

[...]

Nº APTO	DATA CONTRATO	ADQUIRENTE	VALOR
601	19/03/2010	Luzmari Kaesemodel	1.600.000,00
801	06/05/2010	João Carlos Dissenha	2.000.000,00
2502	15/01/2010	Andresson P. M. Figueiredo	2.500.000,00
2601	19/02/2010	Friedrich Georg Mittelstadt	2.104.000,00
2801	04/01/2010	Giuseppe Leggi Jr e Thelma Santos	2.040.000,00
3101	04/05/2010	Rosemarie Georg Schurmann	2.594.748,51
VALOR TOTAL DAS NEGOCIAÇÕES EM 2010			12.838.748,51
PREÇO MÉDIO APURADO (12.838.748,51/6)			2.139.791,42
VALOR DAS UNIDADES EM QUESTÃO (39 X 2.139.791,42)			83.451.865,32

Dessa forma, com base nos imóveis recebidos na negociação por intermédio da interposta VOS, controlada da Vila do Farol, e considerando que não houve pagamento de torna na efetivação da transação sob investigação, é possível determinar, com a segurança necessária, o valor dos ativos alienados no bojo da ardilosa operação de integralização de capital, registrada na empresa Embraed Setai.

Compulsando o valor da operação assim determinado com o custo correspondente dos bens transferidos, vislumbra-se o resultado/ganho decorrente. No quadro a seguir demonstra-se a determinação neste sentido:

1. VALOR ATRIBUÍDO AS UNIDADES DO "ALEXANDRIA"	R\$ 10.686.531,00
2. VALOR ATRIBUÍDO AS UNIDADES DO "RENAISSANCE"	R\$ 83.451.865,32
3. VALOR TOTAL ATRIBUÍDO A OPERAÇÃO (1 + 2)	R\$ 94.138.396,32
4. CUSTO CORRESPONDENTE REGISTRADO/BAIXADO	R\$ 15.091.118,02
5. RESULTADO/GANHO DE CAPITAL (3 - 4)	R\$ 79.047.278,30

Por fim, escreve o Autor do feito: [...]

No que concerne aos consectários legais infligidos releva registrar que, diante do evidente intuito defraude caracterizado em relação à infração em comento, é de se aplicar à qualificação da multa. Não restam dúvidas quanto à intenção do contribuinte em ludibriar à Administração Tributária, quando estruturou e formalizou negócios jurídicos ardilosamente, dissimulando a operação derradeira, a propósito de afastar a incidência tributária.

[...]

Os fatos levantados no procedimento fiscal, acima já relatados, conduzem para a conclusão indubitável de que o dolo esteve presente na conduta adotada. A prática da interposição de empresa "veículo" corrobora esta situação de forma cabal, dispensando maiores comentários. Destarte, resta sobejamente configurada a vontade deliberada do Administrado de furtar-se ao cumprimento das obrigações de natureza tributária.

O Sujeito Passivo apresentou Impugnação, cujos principais argumentos foram assim descritos pela decisão de segunda instância:

[...]

Cientificado da autuação em 30/06/2015 (fls. 698), o interessado apresentou a **primeira impugnação referente ao IRPJ em 09/07/2015 (fls. 702/730)**, na qual alegou, em síntese, que ocorreu uma permuta sem torna, das unidades imobiliárias (entrega dos bens imóveis que compunham o “Complexo Balneário” [Terrenos e o Hotel Recanto das Águas] à EMBRAED; e em troca, e sem torna, a entrega de 49 apartamentos com garagens pela EMBRAED à recorrente]. Demonstra que não houve dissimulação, na medida em que a autoridade fiscal se equivocou ao identificar o verdadeiro negócio jurídico, e dessa forma, classificou genericamente a conduta da recorrente como fraude prevista na Lei 4.502/64. Alega ilegitimidade passiva na medida em que o eventual ganho de capital deve ser imputado à empresa VOS (controlada), por tratar-se de bens pertencentes ao seu patrimônio. Afirma que o fato de EMBRAED subscrever quotas do capital da sociedade VOS e, em seguida, constituir usufruto destas quotas em favor de diretor da mesma – VOS, não constituiria ilegalidade. E a **segunda impugnação referente à CSLL em 29/07/2015 (fls. 1021 /1010)**, na qual alegou as mesmas razões de direito da primeira impugnação.

Analisando a Impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância considerou-a improcedente.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário que foi improvido, conforme dispositivo retro transcrito.

Veja-se excerto do voto condutor, que ainda interessa ao litígio, de relatoria do Conselheiro Daniel Ribeiro Silva sobre o tema:

[...]

No que se refere às demais razões aduzidas em recurso, como acima relatado, são meras repetições das razões apresentadas em sede de impugnação, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

[...]

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que, além da preliminar de suscitada já analisada, o Recurso do contribuinte em nada inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, senão vejamos:

[...]

Uma vez que o fato gerador dos lançamentos em tela foi a alienação deste mencionado “Complexo Balneário”, de propriedade da interessada, este argumento não pode ser acolhido. Pelo mesmo motivo, incabível a compensação do presente crédito tributário com “tributos pagos pela VOS” na venda de apartamentos, pois não se confundem as pessoas jurídicas da interessada e de sua controlada. Logo, inexistente “bis in idem”.

[...]

No que tange à multa qualificada, cabe, antes de tudo, lembrar que a própria interessada parece admitir a simulação de negócio, pois escreve (fl. 1.002):

É dizer, reconhecida a dissimulação tal como sustentado pela autoridade fiscal [...] é evidente que o “negócio jurídico verdadeiro” é uma permuta de bens imóveis (ou seja, a troca dos apartamentos de propriedade da EMBRAED, pelo “Complexo Balneário” de propriedade da Impugnante).

Afirma ela que “a autoridade fiscal classificou genericamente a conduta da Impugnante nos tipos previstos na Lei 4.502/64”; porém, lê-se no auto de infração:

A multa de ofício qualificada aplicável ao caso em tela está prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, e tem como pressuposto para sua aplicação a existência de “evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”.

Ora, este é precisamente o texto do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Não pairam dúvidas sobre a sequência de atos executados pela interessada com o propósito de camuflar a alienação de seu ativo imobilizado com as cores de negócio diverso – atos estes perfeitamente descritos no Termo de Verificação Fiscal, sem contestação pela impugnante. Esta alega haver incidido em mero “equivoco ao interpretar a legislação de regência”, algo que equivale à confissão de haver praticado tais atos e com tal propósito, mas sem se dar conta das implicações jurídico-tributárias daquilo que fazia. Ora, não como atribuir à simples negligência, imprudência ou imperícia uma série de atos absolutamente fora da rotina de qualquer pessoa jurídica (como sucessivas alterações de

pactos social, feitas e desfeitas segundo uma coreografia previamente acertada): algo de tal complexidade só pode ser atribuído ao dolo do agente. Logo, correta a aplicação da multa qualificada.

As considerações feitas com respeito ao IRPJ são plenamente aplicáveis à CSLL, em face da vinculação existente entre ambas exigências.

Os autos foram encaminhados para ciência do Contribuinte que tempestivamente apresentou o Recurso Especial de fls. 2.652 a 2.676.

O Despacho de Admissibilidade de fls. 2.982 a 2.997 admitiu em parte o apelo, nos seguintes termos:

(5) “dedução dos tributos pagos pela VOS”

Decisão recorrida:

Não há ementa correspondente a essa matéria.

[...].

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que, além da preliminar de suscitada já analisada, o Recurso do contribuinte em nada inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, senão vejamos:

[...].

Uma vez que o fato gerador dos lançamentos em tela foi a alienação deste mencionado “Complexo Balneário”, de propriedade da interessada, este argumento não pode ser acolhido. Pelo mesmo motivo, incabível a compensação do presente crédito tributário com “tributos pagos pela VOS” na venda de apartamentos, pois não se confundem as pessoas jurídicas da interessada e de sua controlada. Logo, inexistente “bis in idem”.

Acórdão paradigma nº 2302-003.729, de 2015:

SIMPLES NACIONAL. REGIME SIMPLIFICADO DE RECOLHIMENTO. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO DA NATUREZA DO TRIBUTO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO SIMULADO E DESVELAMENTO DO NEGÓCIO DISSIMULADO. APLICAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA AO NEGÓCIO DISSIMULADO. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS DO NEGÓCIO SIMULADO.

Estabelece o art. 146, d, da Constituição Federal que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a “definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso” (...) “das contribuições previstas no art. 195, I”. Portanto, a

denominada contribuição da empresa incidente sobre a folha de salário e demais rendimentos do trabalho pode, a teor do referido dispositivo, ser objeto de regime especial ou simplificado. Dando concretude ao art. 146, d, da CF, a Lei Complementar nº 126/06 estipula que o Simples Nacional engloba a contribuição patronal previdenciária prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91 (art. 13). Portanto, a contribuição prevista no art. 13 da Lei Complementar nº 126/06 é a mesma prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91, ainda que o recolhimento seja feito em regime simplificado.

Por tais razões, na situação em que a autoridade fiscal, para fim específico, supera o negócio jurídico simulado - prestação de serviços por segurados para empresa de “fachada” sujeita ao regime simplificado - para aplicar a lei tributária ao negócio jurídico dissimulado - prestação de serviços por segurados diretamente para a recorrente -, a parcela recolhida na sistemática do SIMPLES pela contratada - ato simulado - deve ser aproveitada para abatimento do valor do débito lançado.

[...].

Por tais razões e considerando que a autoridade fiscal, para fim específico, superou o negócio jurídico simulado (prestação de serviços por segurados para empresa de “fachada” contratada) para aplicar a lei tributária ao negócio jurídico dissimulado (prestação de serviços por segurados diretamente para a recorrente), entendo que parcela recolhida na sistemática do SIMPLES pela contratada correspondente à contribuição previdenciária patronal, que é consequência do ato simulado, deve ser aproveitada para abatimento do valor do débito lançado como desvelamento do ato dissimulado.

Com referência a essa quinta matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu ser *incabível a compensação do presente crédito tributário com “tributos pagos pela VOS” na venda de apartamentos, pois não se confundem as pessoas jurídicas da interessada e de sua controlada, o acórdão paradigma apontado* (Acórdão nº 2302-003.729, de 2015) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que, *na situação em que a autoridade fiscal, para fim específico, supera o negócio jurídico simulado [...] para aplicar a lei tributária ao negócio jurídico dissimulado [...], a parcela recolhida [...] pela contratada - ato simulado - deve ser aproveitada para abatimento do valor do débito lançado.*

(6) “inexigibilidade da multa qualificada”

Decisão recorrida:

SIMULAÇÃO.

A alegação de mero “equivoco ao interpretar a legislação de regência”, não pode prosperar, tendo em vista uma série de atos

absolutamente fora da rotina de qualquer pessoa jurídica (como sucessivas alterações de pactos social, feitas e desfeitas segundo uma coreografia previamente acertada). Tratam-se de operações complexas e sistêmicas, que efetivamente foram pensadas e programadas, não decorrendo, tão somente, de mero equívoco na interpretação da legislação, mas sim de dolo do agente ao tentar dissimular as verdadeiras operações.

[...].

Ao meu ver, não restam dúvidas que, no caso concreto, o real objetivo do contribuinte foi promover uma verdadeira venda de ativos, que devem ser tributadas com o respectivo ganho de capital.

As alegações do contribuinte de permuta por bens de mesmo valor não se sustentam diante de todo o contexto fático. Ademais, não há como afastar a realidade de que as permutantes possuíam uma relação de coligação, seja em razão de participação societária, seja em razão da grande influência exercida, ao ponto de se firmar compromisso contratual em que a contribuinte não investiria nada, poderia rescindir no momento que quisesse e, ainda teria como garantia as cotas de capital social de sua sócia. Tudo isso fundado em suposto prejuízo causado por outro negócio firmado entre as empresas, prejuízo este que não foi demonstrado, comprovado ou quantificado.

Outrossim, em que pese pessoalmente em regra me posicione de forma extremamente favorável ao reconhecimento da legalidade darealização de atos e operações societárias, em respeito à liberdade negocial assegurada pela constituição federal, o fato é que, no presente caso, estou absolutamente convencido que os atos e negócios foram verdadeiramente simulados.

Constatou-se a existência de instrumentos distintos para a mesma operação, negócios sem causa, operações de permuta em valores destoantes da realidade, operações de casa e separa em lapsos temporais curtíssimos, utilização de empresa veículo, entre outros.

Acórdão paradigma nº 107-09.587, de 2008:

MULTA QUALIFICADA

Ainda que se possa vislumbrar nas condutas da autuada as figuras doutrinárias, e hoje positivadas na legislação civil, da fraude à lei e do abuso de direito, se os atos negociais foram devidamente registrados, feitos às claras e cumpridas todas as obrigações acessórias, quando foi dado ao fisco conhecer, sem dificuldade alguma, toda a extensão dos negócios engendrados, não cabe a qualificação da penalidade, porque não provadas as figuras delituosas requeridas pela lei que autoriza a exasperação da penalidade.

[...].

Está pacificado na doutrina e na jurisprudência, até pela disposição literal dos dispositivos transcritos, que a qualificação da penalidade a que se refere o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 pressupõe a prova de evidente ação ou omissão dolosa tendente a ludibriar o fisco de forma a induzi-lo ou mantê-lo em erro. É dizer, o sujeito passivo oculta deliberadamente os fatos praticados, apresentando ao fisco fatos diversos.

Não vislumbro no caso em exame o intuito de fraude sustentado pela fiscalização a justificar a qualificação da penalidade, pois os negócios jurídicos perpetrados pela recorrente se deram como apresentados ao fisco e foram feitos às claras, na medida em que devidamente contabilizados. E mais, toda a operação fora antes analisada pela fiscalização que, em diligência fiscal, atestou sua regularidade, mantendo a pessoa jurídica, no mínimo, em erro.

[...].

Ainda que estivéssemos diante do chamado “planejamento tributário evasivo”, com a única finalidade de economizar tributos, ou seja, com a realização de atos sem propósito negocial, não há como se aplicar penalidade qualificada.

[...].

Ainda que se possa vislumbrar nas condutas da autuada as figuras doutrinárias, e hoje positivadas na legislação civil, da fraude à lei e do abuso de direito, se os atos negociais foram devidamente registrados, feitos às claras e cumpridas todas as obrigações acessórias, quando foi dado ao fisco conhecer, sem dificuldade alguma, toda a extensão dos negócios engendrados, não cabe a qualificação da penalidade, porque não provadas as figuras delituosas requeridas pela lei.

Acórdão paradigma nº 101-95.537, de 2006:

PENALIDADE QUALIFICADA — INOCORRÊNCIA DE VERDADEIRO INTUITO DE FRAUDE — ERRO DE PROIBIÇÃO — ARTIGO 112 DO CTN — SIMULAÇÃO RELATIVA - FRAUDE À LEI — Independentemente da patologia presente no negócio jurídico analisado em um planejamento tributário, se simulação relativa ou fraude à lei, a existência de conflitantes e respeitáveis correntes doutrinárias, bem como de precedentes jurisprudenciais contrários à nova interpretação dos fatos pelo seu verdadeiro conteúdo, e não pelo aspecto meramente formal, implica em escusável desconhecimento da ilicitude do conjunto de atos praticados, ocorrendo na espécie o erro de proibição. Pelo mesmo motivo, bem como por ter o contribuinte registrado todos os atos formais em sua escrituração, cumprindo todas as obrigações acessórias cabíveis, inclusive a entrega de declarações quando da cisão, e assim permitindo ao fisco plena possibilidade de fiscalização e qualificação dos fatos, aplicáveis as

determinações do artigo 112 do CTN. Fraude à lei não se confunde com fraude criminal.

[...].

Brilhante o raciocínio desenvolvido pelo nobre Relator do aresto apontado. De fato, em circunstância envolvendo planejamento tributário, na qual o contribuinte registra todos os seus atos, cumpre todas as obrigações acessórias, dando pleno conhecimento ao fisco de sua atividade, impertinente a aplicação da pena qualificada, pois a regra de interpretação da imposição da multa há de se amoldar ao inciso IV do artigo 112 do CTN, mormente quando existam conflitantes e respeitáveis correntes doutrinárias e precedentes jurisprudenciais.

Por fim, no concernente a essa sexta matéria, também **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu ser cabível a multa qualificada, por se tratar *de operações complexas e sistêmicas, que efetivamente foram pensadas e programadas, não decorrendo, tão somente, de mero equívoco na interpretação da legislação, mas sim de dolo do agente ao tentar dissimular as verdadeiras operações*, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 107-09.587, de 2008, e 101-95.537, de 2006) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que, *ainda que se possa vislumbrar nas condutas da autuada as figuras doutrinárias, e hoje positivadas na legislação civil, da fraude à lei e do abuso de direito, se os atos negociais foram devidamente registrados, feitos às claras e cumpridas todas as obrigações acessórias, quando foi dado ao fisco conhecer, sem dificuldade alguma, toda a extensão dos negócios engendrados, não cabe a qualificação da penalidade, porque não provadas as figuras delituosas requeridas pela lei que autoriza a exasperação da penalidade* (**primeiro acórdão paradigma**) e que, *independentemente da patologia presente no negócio jurídico analisado em um planejamento tributário, se simulação relativa ou fraude à lei, em circunstância [...] na qual o contribuinte registra todos os seus atos, cumpre todas as obrigações acessórias, dando pleno conhecimento ao fisco de sua atividade, impertinente a aplicação da pena qualificada* (**segundo acórdão paradigma**).

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização, em parte, das divergências de interpretação suscitadas**.

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROponho seja **ADMITIDO, EM PARTE**, o Recurso Especial interposto.

[...]

Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **ADMITO, EM PARTE**, o Recurso Especial

interposto, no que se refere às matérias: (5) “dedução dos tributos pagos pela VOS” e (6) “inexigibilidade da multa qualificada”.

O processo foi encaminhado para ciência do despacho de admissibilidade do recurso especial a Recorrente, que interpôs agravo que foi rejeitado, conforme despacho de fls. 3.195 a 3.207.

No mérito, o Contribuinte requer a reforma do acórdão recorrido em relação às matérias admitidas, e pugna pela dedução de valores supostamente recolhidos de IRPJ e CSLL, bem como pela redução da multa de ofício para 75% do crédito tributário remanescente.

Os autos foram encaminhados para ciência do recurso especial e respectivo despacho de admissibilidade pela Fazenda Nacional em 18/09/2018 (fl. 3.271) que apresentou tempestivamente, em 01/10/2018 (fl. 3.283), contrarrazões.

A Fazenda Nacional insurge-se contra o conhecimento do recurso especial em relação à matéria “dedução de tributos pagos pela VOS” e, no mérito, pugna pela manutenção da decisão recorrida.

Em relação à contestação do conhecimento, assim se manifestou a Fazenda Nacional:

No caso dos autos, quanto à apuração de ganho de capital em alienação de imóveis de sua titularidade, a recorrente pretende a dedução dos tributos pagos por pessoa jurídica distinta, cuja existência não é questionada.

Diversa é a situação do acórdão nº 2302-003.729, indicado pela contribuinte como paradigma [...]

No suposto paradigma, os julgadores tratam de lançamento para a exigência de contribuições previdenciárias apuradas em decorrência da configuração de relação de emprego na prestação de serviço por **empresa de fachada**, criada unicamente para abrigar formalmente os empregados da empresa contratante, que, por meio da empresa interposta, enquadrada no sistema simplificado, poderia se beneficiar do regime tributário mais favorecido. Foi nesse contexto fático que a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o aproveitamento da parcela recolhida pela empresa interposta, de fachada, na sistemática do SIMPLES, para efeito de abatimento do débito lançado.

Como se constata, os acórdãos confrontados tratam de situações distintas, que demandam soluções jurídicas diversas, razão pela qual o recurso especial não merece ser admitido neste ponto.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

Fl. 17 do Acórdão n.º 9101-006.349 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 11516.721935/2015-24

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo, conforme já evidenciado no relatório.

A Fazenda Nacional ofereceu resistência ao conhecimento recursal no que respeita à primeira matéria admitida – “dedução de tributos pagos pela VOS” – alegando que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar a suposta divergência interpretativa entre Colegiados, conforme seguinte racional extraído das contrarrazões (fls. 3.272 a 3.282):

No caso dos autos, quanto à apuração de ganho de capital em alienação de imóveis de sua titularidade, a recorrente pretende a dedução dos tributos pagos por pessoa jurídica distinta, cuja existência não é questionada.

Diversa é a situação do acórdão n.º 2302-003.729, indicado pela contribuinte como paradigma, conforme se confere no seguinte trecho, dele extraído:

Acórdão n.º 2302-003.729

“Relatório

(...)

Relata a Autoridade Lançadora que durante a ação fiscal desenvolvida na empresa Olivo S/A, verificou-se que, não obstante a aparente distinção formal entre o contribuinte e as empresas Olivo Indústria de Produtos Metalúrgicos Ltda e Metalúrgica Olivo Ltda, trata-se, de fato, de uma única empresa que explora as seguintes atividades econômicas: Fabricação de produtos elétricos através da Olivo S/A e de produtos metalúrgicos no âmbito da Olivo Indústria de Produtos Metalúrgicos Ltda, com quadro único de empregados, sob gestão centralizada no empregador e sujeito passivo Olivo S/A Produtos Elétricos.

A existência das pessoas jurídicas Olivo Indústria de Produtos Metalúrgicos Ltda e Metalúrgica Olivo Ltda destina-se, apenas, a abrigar formalmente os vínculos trabalhistas relativos aos empregados do sujeito passivo e verdadeiro empregador Olivo S/A Produtos Elétricos, como subterfúgio para o indevido locupletamento do sistema tributário simplificado e favorecido, instituído pela Lei Complementar n.º 123/2006.

(...)

O vertente lançamento tem por fatos geradores as remunerações pagas aos empregados do sujeito passivo, cujos valores foram apurados através das folhas de pagamentos confeccionadas em nome das pessoas jurídicas Olivo Indústria de Produtos Metalúrgicos Ltda e Metalúrgica Olivo Ltda, apresentadas pelo Sujeito Passivo.

(...)

Voto Vencedor

(...)

Em que pese a substancial argumentação do ilustre Relator, ousamos discordar quanto ao não aproveitamento da parcela recolhida pela contratada na sistemática do SIMPLES para abatimento do valor do débito lançado no sujeito passivo, conforme razões a seguir expostas.

(...)

*Por tais razões e considerando que a autoridade fiscal, para fim específico, superou o negócio jurídico simulado (**prestação de serviços por segurados para empresa de “fachada” contratada**) para aplicar a lei tributária ao negócio jurídico dissimulado (prestação de serviços por segurados diretamente para a recorrente), entendo que parcela recolhida na sistemática do SIMPLES pela contratada correspondente à contribuição previdenciária patronal, que é consequência do ato simulado, deve ser aproveitada para abatimento do valor do débito lançado como desvelamento do ato dissimulado.”*

No suposto paradigma, os julgadores tratam de lançamento para a exigência de contribuições previdenciárias apuradas em decorrência da configuração de relação de emprego na prestação de serviço por **empresa de fachada**, criada unicamente para abrigar formalmente os empregados da empresa contratante, que, por meio da empresa interposta, enquadrada no sistema simplificado, poderia se beneficiar do regime tributário mais favorecido. Foi nesse contexto fático que a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o aproveitamento da parcela recolhida pela empresa interposta, de fachada, na sistemática do SIMPLES, para efeito de abatimento do débito lançado.

Como se constata, os acórdãos confrontados tratam de situações distintas, que demandam soluções jurídicas diversas, razão pela qual o recurso especial não merece ser admitido neste ponto.

Assiste razão à Fazenda Nacional.

Compulsando-se o acórdão recorrido, constata-se que a tributação incidiu sobre o apurado ganho de capital decorrente do que a autoridade fiscal considerou como alienação do “Complexo Balneário” [Terrenos e o Hotel Recanto das Águas] pela autuada à EMBRAED, tendo recebido como contrapartida os imóveis integralizados pela empresa EMBRAED no capital social da VOS Construtora e Incorporadora LTDA, que posteriormente alienou ditos imóveis, conforme seguintes passagens do acórdão de recurso voluntário:

9. Cientificado da autuação em 30/06/2015 (fls. 698), o interessado apresentou a **primeira impugnação referente ao IRPJ em 09/07/2015 (fls. 702/730)**, na qual alegou, em síntese, que ocorreu uma permuta sem torna, das unidades imobiliárias (entrega dos bens imóveis que compunham o “Complexo Balneário” [Terrenos e o Hotel Recanto das Águas] à EMBRAED; e em troca, e sem torna, a entrega de 49 apartamentos com garagens pela EMBRAED à recorrente]. Demonstra que não houve dissimulação, na medida em que a autoridade fiscal se equivocou ao identificar o verdadeiro negócio jurídico, e dessa forma, classificou genericamente a conduta da recorrente como fraude

prevista na Lei 4.502/64. Alega ilegitimidade passiva na medida em que o eventual ganho de capital deve ser imputado à empresa VOS (controlada), por tratar-se de bens pertencentes ao seu patrimônio. Afirma que o fato de EMBRAED subscrever quotas do capital da sociedade VOS e, em seguida, constituir usufruto destas quotas em favor de diretor da mesma – VOS, não constituiria ilegalidade. E a **segunda impugnação referente à CSLL em 29/07/2015 (fls. 1021 /1010)**, na qual alegou as mesmas razões de direito da primeira impugnação.

[...]

11. Nesse passo, nos termos da decisão recorrida a recorrente obteve 30% do capital da EMBRAED até 22 de dezembro de 2010, sendo ambas, sociedades empresárias coligadas. E sobre tal alegação de ocorrência de permuta sem torna, o entendimento da turma é que ao verificar os autos, existiu referência tão somente à participação societária recíproca e não à alienação de bens do ativo imobilizado. Afirmado dessa forma, que “a alienação deveria ter sido ajustada a preço de mercado, assim atestado por “laudo de avaliação dos imóveis permutados, feito por três peritos, ou por entidade ou empresa especializada”; porém, o assim dito “laudo” de fls. 116 a 118 limita-se, como bem alerta o Autor do feito, a copiar “os valores registrados na escrita comercial”, ou seja, apresenta seu custo histórico e não o valor de mercado. Desta forma, não se acha comprovado que a operação se houvesse adequado ao que determinam os incisos 1.1 e 1.2 da IN nº 107, de 1988 e, portanto, a ela não se aplica o disposto no item 2.1.1. da mesma IN”. (Fls.2.536)

12. Infere-se dos autos pelo julgamento do acórdão ora recorrido, que de acordo com a autoridade fiscal, o contribuinte alienou bens do seu ativo não circulante, tendo recebido como contrapartida os imóveis integralizados pela empresa EMBRAED no capital social da VOS Construtora e Incorporadora LTDA.

A Recorrente, por ocasião do recurso voluntário, pretendeu, sem sucesso, convencer o Colegiado que os valores recolhidos pela VOS quando da alienação dos imóveis deveriam ser compensados com o crédito tributário constituído de ofício no presente processo. O argumento foi rechaçado pela Turma Julgadora porque o fato gerador do lançamento foi a alienação do Complexo Balneário, de propriedade da autuada, e não a venda dos imóveis (apartamentos), de propriedade da Controlada (VOS) da Recorrente:

Uma vez que o fato gerador dos lançamentos em tela foi a alienação deste mencionado “Complexo Balneário”, de propriedade da interessada, este argumento não pode ser acolhido. Pelo mesmo motivo, incabível a compensação do presente crédito tributário com “tributos pagos pela VOS” na venda de apartamentos, pois não se confundem as pessoas jurídicas da interessada e de sua controlada. Logo, inexistente “bis in idem”.

Ressalte-se que a própria Recorrente postula pela ilegitimidade passiva da autuação já que os apartamentos vendidos não seriam de sua propriedade. Dessa forma, se os imóveis não eram de sua propriedade, pois pertenciam à VOS, resta evidente que, negou-se, em relação ao crédito constituído em desfavor da Recorrente, o aproveitamento de tributos recolhidos (IRPJ e CSLL) por uma empresa sem contestação de existência (controlada da autuada) em operação subsequente à contestada pelo Fisco (venda dos apartamentos, e não do “Complexo Balneário”).

Por outro lado, o paradigma indicado trata de situação fática sem a necessária similitude para fins de caracterização de divergência interpretativa entre Colegiados. Neste julgado, o Fisco apurou que a empresa autuada valeu-se da criação de empresas *de fachada*, optantes pelo Simples, como subterfúgio para registro de seus empregados. O Colegiado considerou que os valores de Contribuição Previdenciária patronal recolhidos pelas empresas cuja existência foi desconsiderada pela autoridade fiscal deveriam ser abatidos do montante que foi constituído de ofício em face da autuada, conforme seguintes passagens do julgado:

Relatório

[...]

Relata a Autoridade Lançadora que durante a ação fiscal desenvolvida na empresa Olivo S/A, verificou-se que, não obstante a aparente distinção formal entre o contribuinte e as empresas Olivo Indústria de Produtos Metalúrgicos Ltda e Metalúrgica Olivo Ltda, trata-se, de fato, de uma única empresa que explora as seguintes atividades econômicas: Fabricação de produtos elétricos através da Olivo S/A e de produtos metalúrgicos no âmbito da Olivo Indústria de Produtos Metalúrgicos Ltda, com quadro único de empregados, sob gestão centralizada no empregador e sujeito passivo Olivo S/A Produtos Elétricos.

A existência das pessoas jurídicas Olivo Indústria de Produtos Metalúrgicos Ltda e Metalúrgica Olivo Ltda destina-se, apenas, a abrigar formalmente os vínculos trabalhistas relativos aos empregados do sujeito passivo e verdadeiro empregador Olivo S/A Produtos Elétricos, como subterfúgio para o indevido locupletamento do sistema tributário simplificado e favorecido, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006.

O emprego de simulação, com evidente objetivo de elidir a contribuição previdenciária, retira a validade do ato formal, devendo prevalecer a real situação fática, com base no princípio da verdade material.

Desta forma, e para fins tributários, os segurados formalmente inseridos nas folhas de pagamento das pessoas jurídicas Olivo Indústria de Produtos Metalúrgicos Ltda e Metalúrgica Olivo Ltda foram considerados empregados do sujeito passivo Olivo S/A Produtos Elétricos, que se revelou o verdadeiro empregador.

[...]

Voto

[...]

Por tais razões e considerando que a autoridade fiscal, para fim específico, superou o negócio jurídico simulado (prestação de serviços por segurados para empresa de “fachada” contratada) para aplicar a lei tributária ao negócio jurídico dissimulado (prestação de serviços por segurados diretamente para a recorrente), entendo que parcela recolhida na sistemática do SIMPLES pela contratada correspondente à contribuição previdenciária patronal, que é consequência do ato simulado, deve ser aproveitada para abatimento do valor do débito lançado como desvelamento do ato dissimulado.

Com efeito, abstraindo-se a questão específica das diferentes legislações relacionadas ao IRPJ e CSLL (no caso do recorrido) e da Contribuição Previdenciária (no caso do paradigma), há ao menos dois aspectos fáticos que refutam a existência de semelhança entre os julgados. No primeiro deles, de acordo com o recorrido, a empresa que efetuou o recolhimento que se pretende compensar, além de não ter sua existência contestada, é controlada da Contribuinte autuada, ao passo que no paradigma, diversamente, restou consignado que houve utilização de empresas de fachada, posto que inexistentes de fato. O segundo aspecto de diferenciação está ligado ao recolhimento que se pretende compensar: no recorrido, foi efetuado por terceiros, em operação distinta da que foi objeto de autuação fiscal; no paradigma, com a desconsideração das empresas inexistentes interpostas, o pagamento efetuado foi considerado como da única empresa existente, qual seja, a Contribuinte autuada, decorrente diretamente da operação dissimulada objeto da ação do Fisco federal (registro dos empregados em empresas inexistentes optantes pelo Simples).

Por essas razões, dada a falta de similitude fática entre os julgados cotejados, meu voto é pelo não conhecimento do recurso especial do Contribuinte quanto à primeira matéria admitida – compensação de valores recolhidos pela VOS.

Em relação à segunda matéria – imposição da multa qualificada – a Fazenda Nacional não se insurgiu quanto ao conhecimento do recurso especial.

Inobstante este fato, há que se analisar a adequação dos acórdãos paradigmas indicados ao que preceitua o RICARF para o seguimento do recurso especial.

Do acórdão recorrido, importa colacionar as seguintes informações a fim de analisar a similitude com os paradigmas admitidos:

Relatório

[...]

4. Segundo informações constantes no TVF, no mês de janeiro de 2008 formalizou-se um Instrumento Particular de Permuta de Imóvel por área a ser construída, entre as empresas Vila do Farol ora recorrente, e a EMBRAED, cabendo a esta, implementação do empreendimento denominado "Complexo Turístico Praia dos Amores Resort". Por conter irregularidades, a construção projetada foi embargada, o que culminou no ajuizamento da ACP de nº 2009.72.08.0036634, em trâmite na 2ª VF e JEF Previdenciário de ItajaíSC, tendo inclusive, em momento anterior, ajuizada ação similar pelo MPF em face da recorrente.

5. Já em 2010, foi celebrado outro Instrumento particular de contrato de Parceria para Construção e Incorporação de Edifícios Residenciais entre as mesmas empresas acima identificadas, acrescendo as empresas VOS Construtora e Incorporadora LTDA e a EMBRAED Setai, ultimou-se dessa forma, à constituição da sociedade denominada **EMBRAED SETAI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SPE LTDA**.

6. Ao compulsar dos autos, conforme documentos anexados e descrição relatada no TVF, registrou-se diversas alterações significativas nesta sociedade, que resultou na transferência de diversos ativos. Consta ainda, que em 29/12/2010 a pessoa jurídica Vila do Farol retirou-se da sociedade formada, que cedeu sua

participação para a Embraed, recebendo como contraprestação, as quotas que a Embraed possuía na VOS Construtora e Incorporadora Ltda. Nessa linha, conforme procedimento fiscalizatório, concluiu-se que de acordo com as verificações realizadas, o aludido termo de Instrumento de distrato, não foi apresentado à fiscalização ou então, não existiu no mundo jurídico.

[...]

8. De acordo com a Autoridade Fiscal, a mensuração dos bens integralizados pelo custo registrado revelou-se absolutamente desarrazoada, notadamente, em face do valor de mercado ser muito superior. Noutra giro, o Instrumento particular de Contrato de parceria para a Construção e incorporação de Edifícios Residenciais e outras Avenças em (19/05/2010) apresentado, estabeleceu previamente todo o rito de retirada da sociedade, com opção de permanecer com os bens integralizados, o que na prática, revelou-se como um negócio dissimulado.

[...]

Voto

[...]

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que, além da preliminar de suscitada já analisada, o Recurso do contribuinte em nada inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, senão vejamos:

[...]

No que tange à multa qualificada, cabe, antes de tudo, lembrar que a própria interessada parece admitir a simulação de negócio, pois escreve (fl. 1.002):

É dizer, reconhecida a dissimulação tal como sustentado pela autoridade fiscal [...] é evidente que o "negócio jurídico verdadeiro" é uma permuta de bens imóveis (ou seja, a troca dos apartamentos de propriedade da EMBRAED, pelo "Complexo Balneário" de propriedade da Impugnante).

Afirma ela que "a autoridade fiscal classificou genericamente a conduta da Impugnante nos tipos previstos na Lei 4.502/64"; porém, lê-se no auto de infração:

A multa de ofício qualificada aplicável ao caso em tela está prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, e tem como pressuposto para sua aplicação a existência de "evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964".

Ora, este é precisamente o texto do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei n.º 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei n.º 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Não pairam dúvidas sobre a sequência de atos executados pela interessada com o propósito de camuflar a alienação de seu ativo imobilizado com as cores de negócio diverso – atos estes perfeitamente descritos no Termo de Verificação Fiscal, sem contestação pela impugnante. Esta alega haver incidido em mero “equivoco ao interpretar a legislação de regência”, algo que equivale à confissão de haver praticado tais atos e com tal propósito, mas sem se dar conta das implicações jurídico-tributárias daquilo que fazia. Ora, não como atribuir à simples negligência, imprudência ou imperícia uma série de atos absolutamente fora da rotina de qualquer pessoa jurídica (como sucessivas alterações de pactos social, feitas e desfeitas segundo uma coreografia previamente acertada): algo de tal complexidade só pode ser atribuído ao dolo do agente. Logo, correta a aplicação da multa qualificada. (destaques acrescidos)

Restou decidido pelo acórdão recorrido que a ora Recorrente intentou através de sequência de atos promovidos em conjuntos com outras pessoas jurídicas “camuflar a alienação de seu ativo imobilizado com as cores de negócio diverso”.

Pois bem. Evidenciado o contexto fático que balizou a decisão do Colegiado recorrido, mister se faz apresentar o cenário em que as decisões paradigmáticas foram proferidas. Do primeiro paradigma admitido importa conhecer os seguintes fatos e fundamentos:

Acórdão 107-09.587, de 17/12/2008

Relatório

[...]

As exigências decorrem de glosa de valores levados a débito de resultados por conta da amortização de prêmio que teria sido pago na subscrição de debêntures emitidas pela sua controlada HSJ Comercial S/A, nos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, tidos pela fiscalização como indedutíveis em face de ter sido a operação de emissão e subscrição de debêntures considerada simulada.

Os eventos que originaram a autuação fiscal são assim descritos pela própria fiscalizada:

A HSJ Comercial S/A (HSJ), no ano de 1998, iniciou projeto de avaliação para viabilidade de um Plano de Expansão para o Século XXI, que tinha como premissa básica o fortalecimento da participação da HSJ na área comercial de artigos com a marca H. Stern, de modo a tomá-la um atrativo investimento para um futuro potencial investidor.

Para tanto, foi preparado um Planejamento Estratégico do Grupo HS no Próximo Milênio, com base em pesquisa de mercado, no qual se verificou que, para implementação do Plano de Expansão, 1ª etapa deste Planejamento Estratégico, a HSJ deveria captar recurso na ordem de R\$ 100.000.000,00 (cem milhões de reais), para ampliação dos pontos de venda H Stern. Por essa razão, nesse laudo foram analisadas as possíveis fontes de financiamento (*funding*), optando-se pela que melhor atendia aos objetivos da HSJ, qual seja: a emissão privada de debêntures.

Sendo assim, em 10 de agosto de 1999, a HSJ deliberou a captação de R\$ 101.000.000,00 (cento e um milhões de reais), valor estimado no laudo elaborado para estudo de viabilidade e efetiva implementação do Projeto de Expansão, por meio de emissão de debêntures, nos termos e condições previstos na Escritura Particular de Emissão de Debêntures.

Essa escritura previa a emissão de 100 (cem) debêntures endossáveis, no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), cada, totalizando R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), bem como prêmio mínimo por debênture de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Ainda conforme a Escritura, o montante total do valor de face das debêntures, R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), deveria ser pago em cinco vezes, enquanto o prêmio de R\$ 100.000.000,00 (Cem milhões de reais) seria integralizado conforme a necessidade de abertura de novas lojas ou a necessidade de recursos para manutenção dessas.

Isto porque o valor de face das debêntures seria utilizado para a realização de estudos acerca da viabilidade do Projeto de Expansão, enquanto o prêmio seria utilizado para a implementação efetiva de tal Projeto.

A H. Stern, interessada no Projeto de Expansão da HSJ, haja vista a possibilidade de futuramente alienar suas debêntures com lucro, acreditando no sucesso do Projeto, adquiriu as debêntures emitidas pela HSJ, efetuando o pagamento do valor de face, nos termos da Escritura e, em pagamento do valor total da dívida relativa ao prêmio, entregou à HSJ uma nota promissória "*pro soluto*", no montante de R\$ 100.000.000,00 (Cem milhões de reais), com vencimento para 31 de agosto de 2009, nota esta que vem sendo parcialmente resgatada ao longo dos anos.

Sendo certo que, até o momento da fiscalização, o valor de face das debêntures já havia sido integralmente quitado pela H. Stern, assim como foram resgatados R\$ 64.004.205,67 (sessenta e quatro milhões, quatro mil, duzentos e cinco reais e sete centavos) do montante do prêmio.

[...]

Voto

[...]

Deve ficar claro *a priori* que o litígio não se dá sobre a possibilidade ou não de dedutibilidade de cotas de amortização de prêmios pagos na subscrição de debêntures, pois essa hipótese emerge da legislação tributária, em situações de normalidade e usualidade.

A acusação fiscal é de simulação das operações no âmbito do Grupo H Stern, com vista à geração das despesas e da dedução da participação paga. O Recurso agora em julgamento trata da glosa das cotas de amortização do prêmio pelo debenturista a H. Stern Comércio e Indústria S/A.

[...]

E o que fez o contribuinte no caso em exame? A resposta emerge cristalina dos fatos relatados pelo fisco: pretendeu capitalizar sua controlada e o fez por meios inusitados, não só quanto ao instrumento jurídico utilizado (debêntures de emissão privada, restrita ao grupo), mas também quanto à amplitude que deu ao instituto da emissão/subscrição de debêntures, abusando de operações financeiras de forma a propiciar clara e severa redução dos tributos.

Com efeito, a HSJ COMERCIAL S.A, à época da emissão das debêntures, com capital social de R\$ 10.000,00 e Patrimônio Líquido de R\$ 5.034,42, tinha como única sócia (100%) a sua coligada

(sócios em comum) H Stem Comércio e Industria S/A.

Do ponto de vista das empresas ligadas (HSJ e HS), levando-se em conta os aportes financeiros efetivos, assim considerados, inclusive, as quitações recíprocas por conta de negócios comerciais entre elas e excluindo-se o saldo do prêmio representado por Nota Promissória "pro soluto" toda a operação engendrada resultou, no período de 1 0/08/1999 até 31.12.2003, data alcançada pela ação fiscal, no seguinte:

[...]

Pois bem, sem que isso represente concordância com os argumentos da recorrente, ainda que se deixe de lado a discussão sobre se houve ou não simulação, porque os atos teriam sido realizados às claras, seriam formalmente lícitos e teriam sido declarados de acordo com a real vontade das partes, a indedutibilidade das amortizações resta patente, pois somente foi propiciada pela abusiva utilização do instituto do *pro soluto*. Ai reside o ponto crucial do litígio.

Resta cristalino que apenas com movimentação escritural de recursos entre empresas do mesmo grupo (não há um centavo sequer novo, de fora) deixou de ingressar no tesouro nacional a importância de R\$ 14.825.219,00 (catorze milhões, oitocentos e vinte e cinco mil, duzentos e dezenove reais). Ora, se há alguém que capitalizou os empreendimentos até agora, esse alguém foi o Tesouro Nacional.

Eventuais confusões de conceitos, tanto por parte da fiscalização quanto por parte dos julgadores de primeiro grau não desnaturam a essência da acusação

fiscal à vista dos fatos constatados e dos quais o contribuinte está a se defender, pois ele entendeu perfeitamente a acusação cujo cerne é a existência de ilícito fiscal na redução dos resultados tributáveis que levou a fiscalização à desconsideração dos efeitos do negócio no âmbito tributário.

Como sabido, a amortização consiste na recuperação contábil do capital aplicado na aquisição de bens e direitos do ativo cuja existência ou exercício tenha duração limitada ou cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo limitado por lei ou contrato ou do capital aplicado nos custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração.

Como dito no início, não está em discussão a possibilidade de amortização do prêmio pago na aquisição de debêntures, pois nesse sentido a administração tributária já se pronunciou positivamente em diversas ocasiões. O que se questiona é a real existência da aplicação de capital que, como visto, no caso em exame, inexistiu de fato.

Inexistiu de fato, porque o instituto do *pro soluto* foi utilizado exatamente para permitir a amortização do valor supostamente quitado. Entretanto, a dívida representada pela subscrição das debêntures foi trocada pela dívida representada pela Nota Promissória. Amortizou-se uma dívida com empresa do mesmo grupo travestida de aplicação de capital.

Indedutível, portanto, a amortização levada a efeito pelo contribuinte, pois o dispêndio não existiu, de fato, mas foi artificialmente criado a partir da engendrada amortização da dívida gerada pelas debêntures, que é um instituto típico, mediante a utilização abusiva do instituto da quitação com título pro soluto.

[...]

Está pacificado na doutrina e na jurisprudência, até pela disposição literal dos dispositivos transcritos, que a qualificação da penalidade a que se refere o § 1º do art. 44 da Lei n.º 9430/96 pressupõe a prova de evidente ação ou omissão dolosa tendente a ludibriar o fisco de forma a induzi-lo ou mantê-lo em erro. É dizer, o sujeito passivo oculta deliberadamente os fatos praticados apresentando ao fisco fatos diversos.

Não vislumbro no caso em exame o intuito de fraude sustentado pela fiscalização a justificar a qualificação da penalidade, pois os negócios jurídicos perpetrados pela recorrente se deram como apresentados ao fisco e foram feitos às claras, na medida em que devidamente contabilizados. E mais, toda a operação fora antes analisada pela fiscalização que, em diligência fiscal, atestou sua regularidade, mantendo a pessoa jurídica, no mínimo, em erro. (destaques acrescidos)

Houve sim, por parte da fiscalizada, equivocada aplicação da cláusula *pro soluto*, possibilitando indevida utilização de deduções tributárias, sem que tenha havido efetiva aplicação de capital a amortizar. Poder-se-ia cogitar da tipificação do fato na figura, de construção doutrinária e hoje positivada no estatuto civil, do abuso de direito. Entretanto essa hipótese não está contemplada nas causas determinantes da exasperação da penalidade tributária.

[...]

Para este primeiro julgado, não restou demonstrado o evidente intuito de fraude para aplicação da multa qualificada pois os negócios jurídicos praticados se deram como apresentados ao Fisco e foram feitos às claras na medida em que devidamente contabilizados. O caso levado a julgamento, frise-se, dizia respeito à glosa de despesas decorrentes de amortização de prêmio pela emissão de debêntures, em operação escritural entre empresas ligadas.

Não vislumbro similitude entre os julgados cotejados. No recorrido, segundo seu voto condutor, houve a transferência de bens integrantes do ativo imobilizado a outra pessoa jurídica, operação realizada a valores contábeis, sem a devida apuração do ganho de capital, valendo-se a empresa autuada de uma miríade de operações societárias praticadas com terceiros visando camuflar a alienação dos bens. No paradigma, tratou-se de glosa de despesas decorrentes de amortização de prêmio pela emissão de debêntures entre pessoas jurídicas ligadas. O Colegiado considerou procedente a glosa, mas afastou a penalidade qualificada por considerar que os fatos foram praticados às claras e devidamente contabilizados. Naquele contexto, o relator do aresto paradigmático chega a esclarecer que, por se tratar de uma sociedade anônima, as operações teriam sido realizadas às claras, com ampla divulgação e transparência, inclusive ao Fisco.

Não se pode considerar similares, portanto, os casos cotejados, julgados como camuflados, no caso recorrido, ou às claras, no paradigma. Ademais, num caso houve participação de pessoas jurídicas não relacionadas e efetiva alienação de bens do ativo imobilizado, enquanto no outro as operações foram realizadas entre empresas coligadas, sem transferência de bens ou ingresso de recursos.

Pelo exposto, não conheço da divergência em relação ao primeiro acórdão paradigma indicado.

Do segundo paradigma admitido (Acórdão nº 101-95.537 – reformado somente após a interposição do recurso), deve-se considerar as seguintes informações e fundamentos:

Relatório

[...]

A interessada era detentora da totalidade do capital da Nacional Supermercados S/A (R\$ 33.176.000,00). A empresa Sonae Distribuição Brasil S/A integralizou capital da Nacional Supermercados, aportando, pelas ações adquiridas, R\$ 300 milhões, sendo R\$ 296.331.177,00 a título de ágio. Conseqüentemente, em razão da equivalência patrimonial, restou aumentado o custo da participação da Nacional Administração e Participações S/A em Nacional Supermercados S/A.

Imediatamente após a integralização, a reserva de ágio foi incorporada ao capital de Nacional Supermercados S/A, que foi cindida no dia seguinte. Na cisão, a autuada recebeu os R\$ 300 milhões da integralização de capital, ficando Sonae Distribuição S/A como única acionista de Nacional Supermercados S/A.

Essas operações, realizadas nos dias 30 de março e 01 de abril de 1999, foram precedidas de um "contrato de associação" firmado 2 meses antes (29 de janeiro de 1999) que disciplinava como seriam elas realizadas.

A fiscalização entendeu que a real intenção da autuada era ceder sua participação em Nacional Supermercados S/A à Sonae Distribuição Brasil S/A,

caracterizando como simulados os atos de integralização de capital e cisão. Em consequência, desconsiderou-os, bem como o aumento de custo de participação societária que a atuada contabilizara em função deles. Dessa forma, apurou que, no negócio, a atuada obteve um ganho de capital de R\$ 266.765.815,25.

[...]

Voto vencedor

[...]

No caso dos autos isso é patente. Trata-se de conhecido planejamento de venda de participação societária, visando afastar tributação sobre ganho de capital. Ao invés de alienação direta, recebe-se um novo sócio, com investimento acima do valor patrimonial, ou seja, com ágio, retirando-se da sociedade incontinentemente o sócio mais antigo, levando consigo os valores monetários, enquanto o novo sócio permanece com as ações que originalmente pretendia adquirir. Pode ser o total da participação ou apenas parte dela, mas sempre visando escapar do ganho de capital que se gera na parte das ações que se pretendia alienar.

[...]

Ora, **todas as operações realizadas foram devidamente informadas pelo contribuinte, com as devidas declarações e registros contábeis, inclusive a declaração da cisão realizada. O Fisco não teve qualquer dificuldade em apurar os elementos do negócio realizado**, e devidamente qualificá-lo, para exigir o tributo devido. [destaques ora acrescidos]

[...]

Brilhante o raciocínio desenvolvido pelo nobre Relator do aresto apontado. De fato, em circunstância envolvendo planejamento tributário, na qual o contribuinte registra todos os seus atos, cumpre todas as obrigações acessórias, dando pleno conhecimento ao fisco de sua atividade, impertinente a aplicação da pena qualificada, pois a regra de interpretação da imposição da multa há de se amoldar ao inciso IV do artigo 112 do CTN, mormente quando existam conflitantes e respeitáveis correntes doutrinárias e precedentes jurisprudenciais.

Pelo exposto, peço vênias à Conselheira Relatora, para divergir do seu brilhante voto, mas apenas quanto à qualificação da penalidade, a qual reduzo para o percentual de 75%.

Embora os fatos levados a julgamento no segundo paradigma digam respeito à apuração de ganho de capital, trata-se de operação comumente denominada “casa-separa” (inclusive com existência de cisão parcial). Contudo, os fatos lá analisados em que nada se assemelha à operação tratada nos autos em que a própria Recorrente argumenta ter ocorrido uma mera operação de permuta, enquanto a Fiscalização aponta fraude inclusive no que diz respeito ao valor da operação.

Além disso, no referido paradigma o afastamento da qualificação da penalidade se deu porque, à época dos fatos geradores, a matéria seria controvertida inclusive em termos doutrinários e jurisprudenciais, não se podendo conceber a conduta como crime de sonegação analisando a operação, anos depois, sem levar-se em consideração o contexto existente à época dos fatos geradores. Confirma-se a passagem do voto vencedor a esse respeito:

Por esse motivo, devo analisar a imposição da penalidade qualificada em cada um dos vícios supramencionados, já que, no meu entender, está só seria aplicável, no momento atual, em casos de simulação absoluta.

Faço uso da expressão "no momento atual", pois não posso conceber que diante de tanta divergência doutrinária e jurisprudencial acerca do ato praticado pelo contribuinte, possamos, vários anos após a sua execução, elevá-lo a status de crime de sonegação fiscal.

Logo, não considero demonstrado o dissídio interpretativo entre os acórdãos cotejados, e não conheço do recurso especial também quanto a este segundo paradigma.

2 CONCLUSÃO

Desse modo, encaminho meu voto para NÃO CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto