



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

Processo nº 12448.737118/2012-69
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-001.136 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria IRPJ E CSLL - GANHO DE CAPITAL
Recorrentes MMX MINERACAO E METALICOS S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA.

Sujeito passivo da obrigação tributária principal é qualificado como contribuinte quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. É responsável tributário quando, mesmo sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Embora lhes emprestem a vontade, os dirigentes das pessoas jurídicas não assumem a posição de contribuinte quanto aos atos por estas praticados. Assumem, todavia, a posição de responsáveis tributários pelas obrigações fiscais das pessoas jurídicas quanto aos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

NORMA GERAL ANTIELISIVA. EFICÁCIA.

O art. 116, parágrafo único, do CTN requer, com vistas a sua plena eficácia, que lei ordinária estabeleça os procedimentos a serem observados pelas autoridades tributárias dos diversos entes da federação ao desconsiderarem atos ou negócios jurídicos abusivamente praticados pelos sujeitos passivos. No que concerne à União, há na doutrina nacional aqueles que afirmam ser ineficaz a referida norma geral antielisiva, sob o argumento de que a lei ordinária regulamentadora ainda não foi trazida ao mundo jurídico. Por outro lado, há aqueles que afirmam ser plenamente eficaz a referida norma, sob o argumento de que o Decreto nº 70.235/72, que foi recepcionado pela Constituição de 1988 com força de lei ordinária, regulamenta o procedimento fiscal.

Dentre as duas interpretações juridicamente possíveis deve ser adotada aquela que afirma a eficácia imediata da norma geral antielisiva, pois esta interpretação é a que melhor se harmoniza com a nova ordem constitucional,

em especial com o dever fundamental de pagar tributos, com o princípio da capacidade contributiva e com o valor de repúdio a praticas abusivas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

ATO JURÍDICO. ABUSIVIDADE.

Revela-se abusiva e, portanto, deve ser desconsiderada para fins tributários, a transferência de participação societária feita: (i) a outra pessoa jurídica do mesmo grupo econômico, residente em jurisdição que não tributa a renda na operações com o exterior; (ii) por um valor muitíssimo inferior ao que essa mesma participação foi posteriormente foi alienada a terceiros, e (iii) sem propósito negocial crível, exceto o de evitar a ocorrência dos fatos geradores do IRPJ e da CSLL incidentes sobre o ganho de capital auferido na alienação daquela participação societária a terceiros.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

IRPJ E CSLL. FALTA DE PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A partir do advento da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, tornou-se juridicamente indiscutível o cabimento da incidência da multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, ainda que cumulativamente haja imposição da multa de ofício proporcional ao imposto e à contribuição devidos ao final do respectivo ano-calendário.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício sofre a incidência dos juros de mora. Precedentes da CSRF e de ambas as Turmas do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício, em NEGAR provimento ao recurso voluntário interposto pelo responsável tributário Eike Fuhrkem Batista, e em DAR provimento aos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis tributários Paulo Carvalho de Gouveia, Marcelo Adler Cheniaux e Flávio Godinho. Quanto ao recurso voluntário interposto pela contribuinte, acordam os membros do Colegiado em NEGAR-LHE provimento, sendo que: a) por unanimidade de votos, mantiveram a qualificação da multa de ofício e entenderam ter sido ilegítima a estrutura empresarial adotada; b) por maioria de votos, mantiveram a incidência da multa isolada por falta de pagamentos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL e entenderam ser possível a aplicação do parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, vencidos os Conselheiros Rafael Correia Fuso e Luis Fabiano Alves Penteado (acompanhou o Relator pelas conclusões o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior quanto ao art. 116, parágrafo único, do CTN); e c) pelo voto de qualidade, afastaram a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo e mantiveram a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos os

Conselheiros Rafael Correia Fuso, Luis Fabiano Alves Penteado (que acompanhou a divergência da preliminar pelas conclusões) e João Carlos de Lima Júnior. Farão declaração de voto quanto a preliminar os Conselheiros Rafael Correia Fuso e Luis Fabiano Alves Penteado.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Rafael Vidal de Araújo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de recursos voluntário e de ofício interpostos nos termos do art. 33 e 34, I, do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 12-56.107, exarado pela 3ª Turma da DRJ 1 no Rio de Janeiro - RJ.

Por bem descrever os fatos litigiosos objeto do presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 2070 e ss.):

Trata-se de lançamentos que exigem do interessado acima as seguintes exações:

1.1 IRPJ, no valor de R\$ 789.156.503,98, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora (fls. 1642/1649);

1.2 CSLL, no valor de R\$ 284.096.341,44, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora (fls. 1650/1655);

1.3 Multas exigidas isoladamente sobre estimativas não pagas no valor total de R\$ 555.237.098,20, fls. 1642.

2. A multa de ofício foi lançada no percentual qualificado de 150% sobre os tributos não pagos.

3. Os fatos geradores se referem ao ano-calendário de 2007, cuja apuração do IRPJ e da CSLL se deu em bases anuais.

4. As infrações lançadas foram as seguintes, conforme auto de IRPJ:

INFRAÇÃO 001. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTO AVALIADO PELO CUSTO DE AQUISIÇÃO - OMISSÃO

4.1 Segundo o Termo de Constatação Fiscal – TCF de fls. 1594/1641, o cálculo do ganho de capital omitido assim se deu:

4.1.1 Alienação de 100% da participação societária da Centennial Asset Participações Amapá S/A, em 05/03/2007

Valor da Alienação R\$ 282.891.000,00

Capital social da Centennial Asset Participações Amapá S/A R\$ 1.191.016,00

Ganho de capital Bruto R\$ 281.699.984,00

Despesas Diversas (corretagem, emolumentos, etc.) R\$ 5.311.183,89

Ganho de Capital Líquido R\$ 281.388.800,11

4.1.2 Alienação de 100% da participação societária da Centennial Asset Participações Minas-Rio S/A, em 18/07/2007:

Valor da Alienação R\$ 1.317.338.748,03

Cap. Social da Centennial Asset Participações Minas-Rio S/A R\$ 384.592,00

Ganho de Capital Bruto R\$ 1.316.954.156,03

Despesas: Tx Liquid. R\$ 105.386,94 + Emolum. R\$ 355.680,94 R\$ 461.067,88

Ganho de Capital Líquido R\$ 1.316.493.088,15

4.1.3 Alienação de 19% da participação societária da MMX Minas-Rio Mineração S/A, em 18/07/2007:

Valor da Alienação R\$ 1.294.361.782,26

C. Social da MMX Minas-Rio Mineração S/A (19% x 1.281.976,00) R\$ 243.575,44

Ganho de Capital R\$ 1.294.118.206,82

4.1.4 Alienação de 19% da participação societária da LLX Minas-Rio Logística S/A, em 18/07/2007:

Valor da Alienação R\$ 335.338.787,60

C. Social da LLX Minas-Rio Logística S/A (19% x 645.895,00) R\$ 122.720,05

Ganho de Capital R\$ 335.216.067,55

4.2 Em virtude desses eventos, a matéria tributável consolidada - relativamente à primeira infração - ficou assim no auto de IRPJ:

<i>Fato gerador</i>	<i>Valor tributável</i>	<i>Multa</i>
<i>31/12/2007</i>	<i>R\$ 281.388.800,11</i>	<i>150%</i>
<i>31/12/2007</i>	<i>R\$ 2.945.827.362,52</i>	<i>150%</i>

INFRAÇÃO 002 - MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSSL SOBRE BASE ESTIMADA

4.3 As multas exigidas isoladamente foram apuradas conforme fls. 1592 e 1645/1646.

5. O enquadramento legal para ambas infrações pode ser visto no campo específico de cada lançamento.

Termo de Constatação Fiscal (TCF)

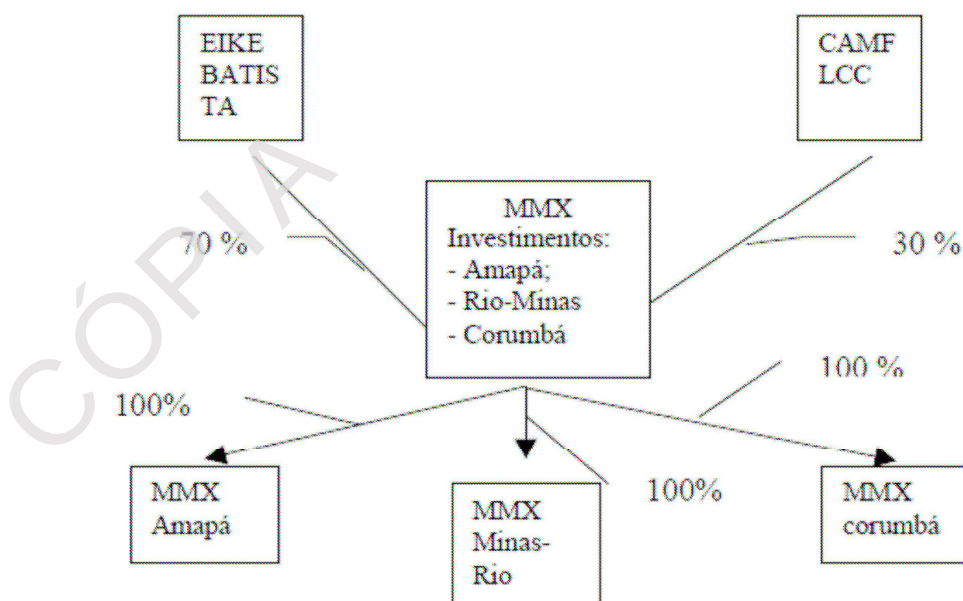
6. Os fatos e circunstâncias que fundamentam o lançamento foram discriminados no Termo de Constatação Fiscal (TCF) de fls. 1594/1641, o qual, resumidamente, expõe o seguinte.

7. No ano de 2005, o Sr. Eike Fuhrken Batista era sócio majoritário (99,9%) de três empresa detentoras de direito de lavras no Brasil. Eram elas: EBX Energia Ltda, EBX Mineração Ltda. e MMX Corumbá Participações Ltda. As duas primeiras mudaram de nome e passaram a se denominar, respectivamente, MMX Amapá Mineração Ltda e MMX Minas-Rio Mineração e Logística Ltda.

8. Em novembro de 2005, o Sr. Eike Fuhrken Batista adquiriu a MMX Mineração e Metálicos S/A (antes Tressem Participações S/A), uma sociedade anônima de capital aberto.

9. A autoridade lançadora menciona que, também em novembro de 2005, o Sr. Eike Fuhrken Batista constituiu um fundo de investimento estrangeiro (Centennial Asset Mining Fund LLC), cujo capital pertencia integralmente a ele, Eike Batista. Em dezembro daquele ano (2005), o referido fundo de investimento, por meio de subscrição de capital em dinheiro (R\$ 16.588.160,00) passou a ser acionista da MMX Mineração e Metálicos S/A, ou seja, a fiscalizada.

10. De outro lado, em abril de 2006, também por meio de subscrição de capital, mas mediante conferência de ações, o Sr. Eike Fuhrken Batista transferiu a titularidade das ações daquelas empresas mineradoras para a fiscalizada, ou seja, o Sr. Eike Fuhrken Batista deixou de ser sócio direto das empresas mineradoras, que passaram a ser controladas pela MMX Mineração e Metálicos S/A. Esta, então, em abril de 2006, passou a ser propriedade majoritária do Sr. Eike Fuhrken Batista (70%) e do referido fundo de investimento, Centennial Asset Mining Fund (CAMF) LLC, (30%), também de sua propriedade.

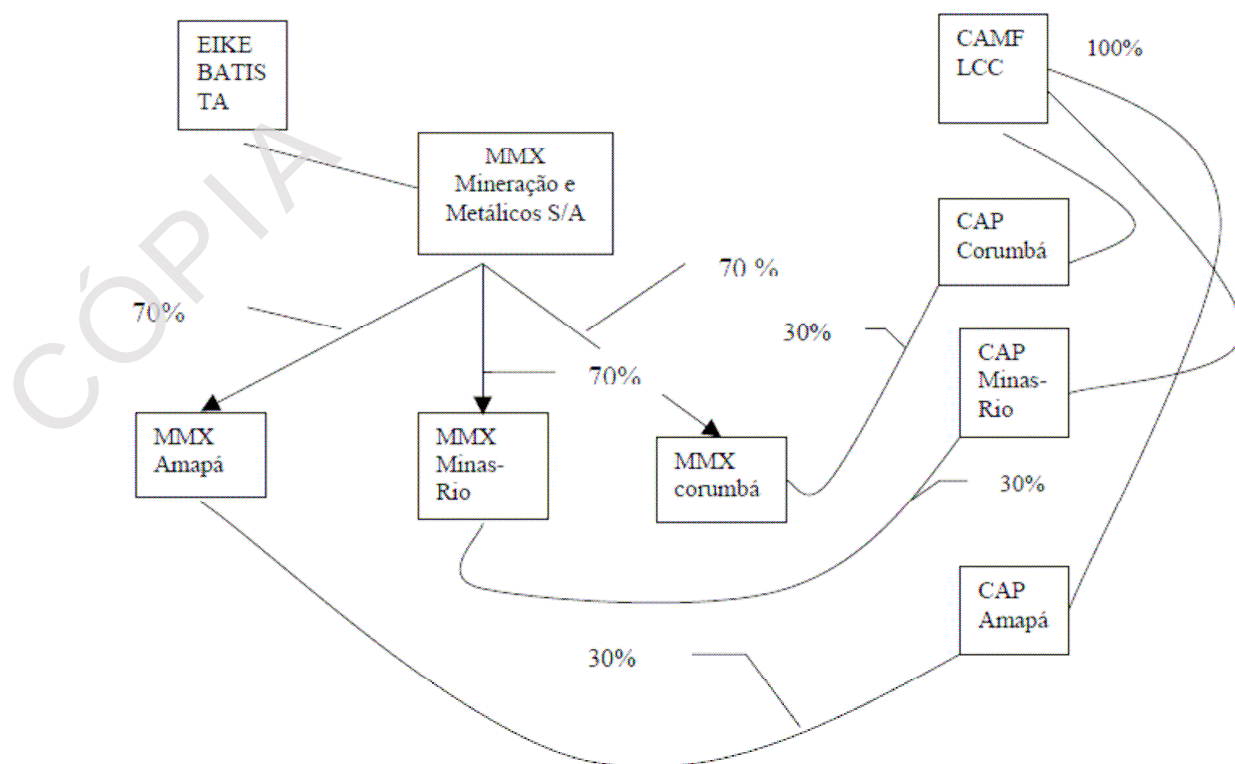


11. Segue o TCF descrevendo que, no mesmo mês de abril de 2006 (dia 28), o Centennial Asset Mining Fund LLC deixa a sociedade na MMX Mineração e Metálicos S/A. Suas 32.000 (30%) ações são cindidas da sociedade, cabendo-lhe, na repartição do capital, 30 % de cada uma das empresas mineradoras antes integralmente detidas pela MMX Mineração e Metálicos S/A. Assim, as referidas mineradoras passaram a ser propriedades não mais só da MMX Mineração e Metálicos S/A, a qual passou a deter 70% daquelas, mas também do Centennial Asset Mining Fund LLC, com os outros 30% do investimento.

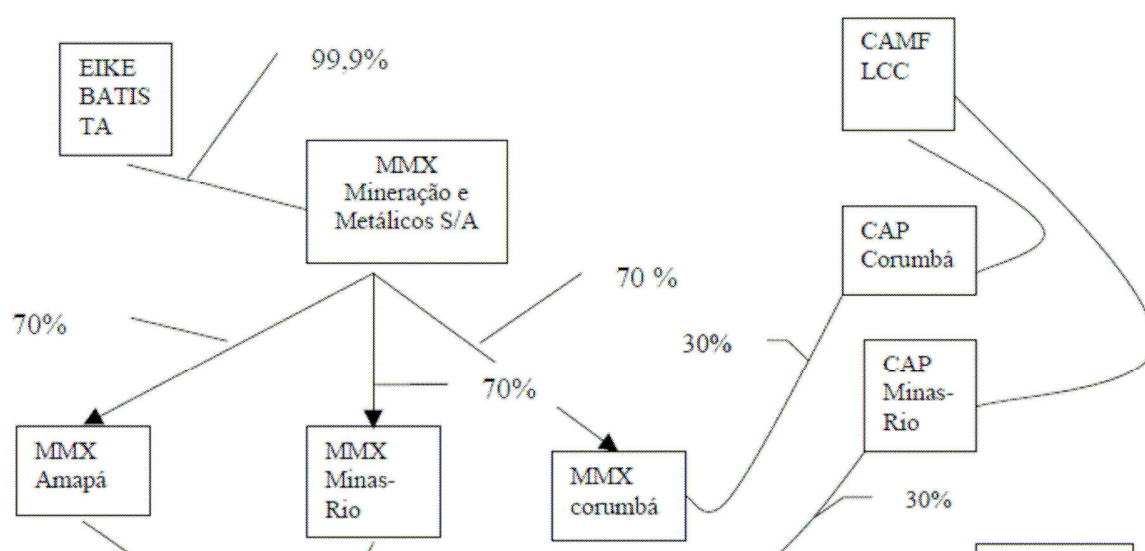
12. Contudo, conforme esclarece o TCF, o referido fundo não ficou, ele mesmo, com a posse direta das referidas ações das mineradoras. De forma concomitante com a cisão da MMX Mineração e Metálicos S/A, constituíram-se três empresas, cujo capital foi subscrito justamente com as ações das mineradoras que o Centennial Asset Mining Fund LLC recebera na cisão da MMX Mineração e Metálicos S/A.

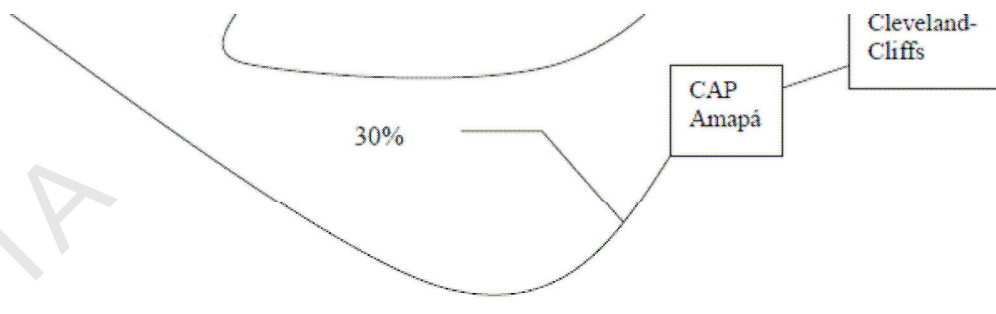
Essas três empresas são a Centennial Asset Participações Amapá S/A (detendo 30% da mineradora MMX Amapá Mineração Ltda), Centennial Asset Participações Minas-Rio S/A (30% da MMX Minas-Rio Mineração e Logística Ltda), e Centennial Asset Participações Corumbá S/A (30% MMX Corumbá Participações Ltda).

13. Dessa forma, após esse processo de cisão e de constituição de novas empresas, o quadro acionário ficou assim, segundo se depreende do Termo de Constatação Fiscal:



14. Segue o TCF informando que, em março de 2007, a Centennial Asset Participações Amapá S/A (CAP Amapá) foi vendida a uma subsidiária integral da Cleveland-Cliffs, Inc. (empresa sediada nos Estados Unidos da América), pelo valor de R\$ 282.891.000,00 (US\$ 133 milhões), efetivamente pagos. Esta foi uma das operações autuadas no lançamento relativo ao ganho de capital, conforme subitem 4.1.1 retro.





MMX Minas-Rio – Cisão e novas empresas

15. Relata o TCF que, em abril de 2007, uma das mineradoras, a MMX Minas-Rio Mineração e Logística Ltda, sofre cisão e alteração de nome. De tal operação, passaram-se a ter as seguintes empresas: MMX Minas-Rio Mineração Ltda (nova denominação da remanescente), LLX Minas-Rio Logística S/A e LLX Açú Operações Portuárias S/A.

(...)

Centennial Asset Participações Minas-Rio S/A - Cisão

16. Em maio de 2007, houve nova cisão, agora da empresa Centennial Asset Participações Minas-Rio S/A (CAP Minas-Rio, nos quadros anteriores), fazendo surgir uma nova empresa denominada Centennial Asset Participações Logística S/A.

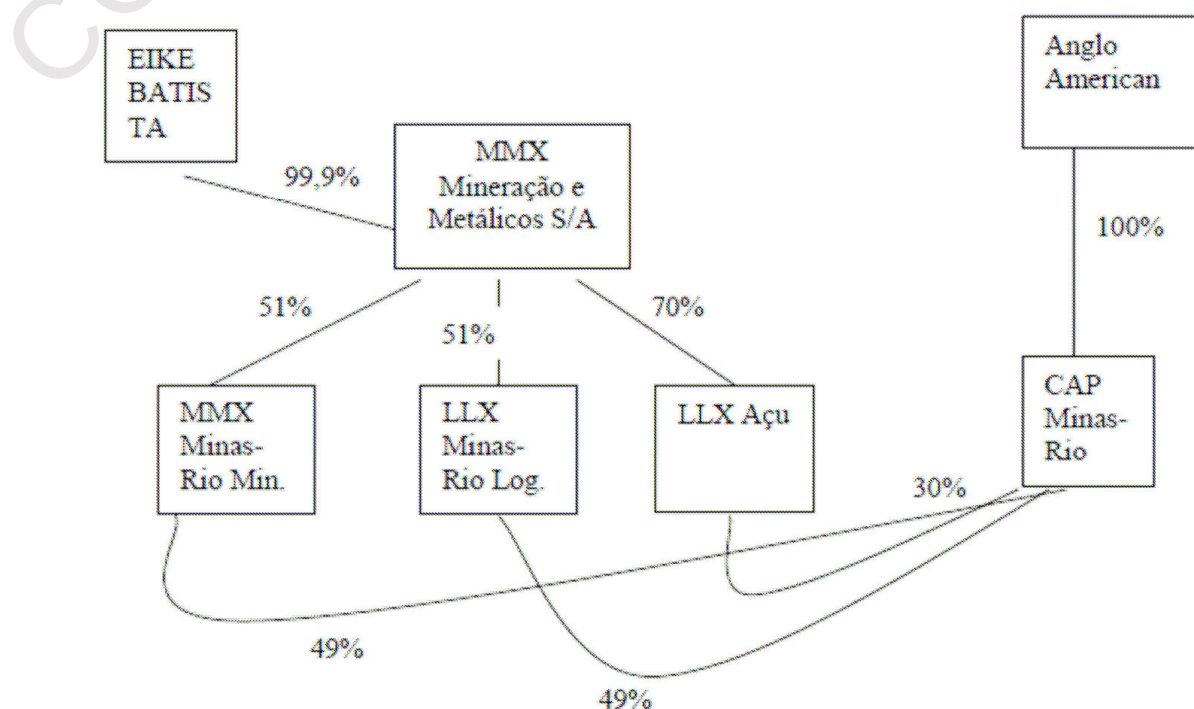
Venda da Centennial Asset Participações Minas-Rio S/A e subscrição na MMX Minas-Rio Mineração S/A e na LLX Minas-Rio Logística S/A

17. Constatou a fiscalização que, em maio de 2007, o Centennial Asset Mining Fund LLC vendeu ao Anglo American Participações e Minerações S/A 100 % das ações Centennial Asset Participações Minas-Rio S/A.

18. Dentro do mesmo acordo de compra e venda de ações, foi determinado o aumento de capital das empresas MMX Minas-Rio Mineração S/A e na LLX Minas-Rio Logística S/A, por parte da mesma empresa, a Anglo American Participações e Minerações S/A, de modo a que essa empresa detivesse, além dos 30% das ações dessas mineradoras adquiridas diretamente do Centennial Asset Mining Fund LLC, passasse a ser titular de mais 19% do capital dessas, perfazendo um total de participação de 49%. Assim, por força da mesma operação, a MMX Mineração e Metais S/A, a fiscalizada, que antes detinha 70% das mineradoras do sistema Minas-Rio, reduziu sua participação para 51%.

19. A fiscalização confirma que essas operações foram efetivamente realizadas mediante liquidação do leilão em bolsa (Bovespa). Assim, em 18/07/2007, a Anglo American Participações e Minerações S/A efetivamente pagou pelas ações da Centennial Asset Participações Minas-Rio S/A o valor

de R\$ 1.317.797.874,32, bem como em 18/07/2007, houve os efetivos aumentos de capital, integralizados pela Anglo American, tanto na MMX Minas-Rio Mineração S/A, quanto na LLX Minas-Rio Logística S/A, nos montantes respectivos de R\$ 1.295.642.758,26, mediante a emissão de 477.600 novas ações; e de R\$ 335.984.682,60, mediante a emissão de 240.629 novas ações.



Constituição da IronX Mineração S/A

20. A fiscalização então destaca o processo de reestruturação societária da empresa IronX Mineração S/A, a qual foi constituída em dezembro de 2007 sob o nome de Begônia Participações S/A, com capital de R\$ 800,00 pertencente ao sr. Eike Fuhrken Batista.

21. Em janeiro de 2008, a MMX Mineração e Metálicos S/A, a fiscalizada, passou a deter 99,62 % das ações da IronX Mineração S/A. Ou seja, passou a IronX Mineração S/A a ser mais um subsidiária da fiscalizada.

Venda da IronX Mineração S/A para a Anglo American

22. Conforme destaca o TCF, em março do mesmo ano de 2008, ocorre mais uma reorganização societária no âmbito dos negócios da MMX Mineração e Metálicos S/A.

23. Mediante contrato de compra e venda de ações, firmado entre o Sr. Eike Fuhrken Batista e a Anglo American

Participações e demais sócios da MMX Mineração e Metálicos S/A, esta foi novamente cindida, sendo que, após esse evento, 63,48% das ações da IronX Mineração S/A antes detidas pela MMX Mineração e Metálicos S/A foram vendidas para a Anglo American Participações. Conforme o referido contrato, o compromisso era no sentido de que a esta última empresa comprasse o restante 36,51% das ações da IronX Mineração S/A.

Cisão parcial da MMX Mineração e Metálicos S/A, com versão do patrimônio da MMX Minas-Rio Mineração S/A para a IronX Mineração S/A.

24. Com avaliação a valor contábil na data base 31/12/2007, foram vertidos da MMX Mineração e Metálicos S/A para a IronX Mineração S/A, R\$ 871.903.818,66. A parcela do patrimônio líquido cindido da MMX Mineração e Metálicos S/A corresponde às suas participações, diretas e indiretas, conforme o caso, na MMX Minas-Rio Mineração S/A e MMX Amapá Mineração Ltda e outros ativos, direitos e obrigações, resultando em um aumento do capital social da IronX Mineração S.A com a conseqüente emissão de novas ações atribuídas aos acionistas da MMX Mineração e Metálicos S/A na proporção da participação que esses detêm no capital social da MMX Mineração e Metálicos S/A.

25. Segue a fiscalização relatando que, em 05/08/2008, a Anglo American Participações em Mineração Ltda, adquiriu a totalidade das ações de emissão da IronX Mineração S/A, detidas diretamente pelo Sr. Eike Fuhrken Batista. Como resultado da aquisição a Anglo American Participações em Mineração Ltda adquiriu, mediante pagamento em dinheiro, 193.462.160 ações ordinárias representativas de 63,3% do capital social da IronX, por valor equivalente a cerca de R\$ 5,4 bilhões, representando um preço por ação da IronX de R\$ 28,147 (fls. 1259 e ss).

26. Aquisição resultou na transferência do controle da IronX Mineração S/A a Anglo American Participações em Mineração Ltda, sendo que as ações remanescentes, 36,7%, foram adquiridas aos demais acionistas, em 01/12/2008 (fls. 1551 e ss), por R\$ 3.170.855.473,36, completando a aquisição de 100% das ações da IronX Mineração S/A, já então denominada Anglo Ferrous Brazil S.A.

27. Segundo a fiscalização, ao adquirir a totalidade das ações da IronX Mineração S/A, dado que a esta tinham sido transferidos os direitos patrimoniais de lavra da empresa MMX Minas-rio Mineração S/A (ver acima), a IronX Mineração S/A (depois Anglo Ferrous) passou a deter os 51% restantes de participação no capital social da MMX Minas-Rio Mineração S/A. Dado que a Anglo American Participações já detinha 49% comprados em 14/05/2007, passou a ter a totalidade das ações da empresa MMX Minas-Rio deter 100% de participação no capital social

da Anglo Ferrous Brazil S/A (atual denominação da IronX Mineração S.A).

28. A fiscalização teceu os seguintes comentários acerca das operações societárias e de vendas de ação para a Anglo American Participações:

(...)

Na realidade, nunca houve vontade da Anglo American em fazer aporte de capital ou adquirir 100% de empresas coligadas com a finalidade de atingir 49% das ações do Sistema MMX Minas-Rio. O que de fato a Anglo American intencionava era comprar 100% das ações do Sistema MMX Minas-Rio. E essa intenção se materializou em 31 de março de 2008. Nessa data, através do "Contrato de Compra e Venda de Ações", a Anglo American comprou do Sr. Eike Fuhrken Batista e outros acionistas minoritários, através da aquisição das ações de emissão da IronX Mineração S/A - mediante pagamentos efetuados em 05/08/2008 e 02/12/2008 - os restantes 51% das ações de emissão da MMX Minas-Rio S/A, conseguindo, assim, 100% das operações de mineração e escoamento de minérios (mineroduto) do Sistema MMX Minas-Rio. Nota: Em decorrência de exigência contratual, as ações do Sistema MMX Minas-Rio, exceto as da LLX MR (que ficou com as operações portuárias), foram vertidas ao capital da IronX Mineração S/A por cisão da MMX S/A, aprovada em 19/06/2008.

Desta forma, restou desclassificado o aporte de capital efetuado através do contrato de compra e venda de ações de 14/05/2007. A verdadeira vontade da compradora Anglo American foi de adquirir da MMX S/A 100% das ações de emissão das companhias MMX MR e LLX LR do Sistema MMX Minas-Rio que compunham as atividades de mineração e mineroduto. Só não adquiriu as ações de emissão da LLX MR porque não se interessou pelas operações portuárias, permanecendo com os 49% da participação inicial. O que ocorreu naquela data foi a simulação de diversos atos constitutivos, com a finalidade de modificar a alienação das ações de emissão da MMX MR e da LLX MR, para a Anglo American, fazendo parecer que existia uma operação de aporte de capital com integralização de novas ações daquelas companhias.

Se prevalecesse o "planejamento tributário", haveria a tributação em apenas 51% do ganho de capital na alienação de 100% das ações da MMX Minas-Rio Mineração S/A e não haveria ganho de capital na alienação da LLX Minas-Rio Logística S/A (todas as ações foram negociadas na Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA)).

29. No referido termo, ao adentrar nas operações analisadas, a autoridade fiscal tece comentários sobre a natureza dessas operações, notadamente quanto ao objetivo, que, segundo entendeu, seria de fugir da tributação de estilo. Reproduz-se excerto do documento fiscal:

(...)

CONSTATAÇÃO FISCAL Após detalhada análise dos documentos fiscais utilizados pela Fiscalização, constatamos a prática de simulação, perpetrada mediante a articulação de operações com o intuito de evitar a ocorrência do fato gerador do IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA, com infração ao artigo 418 do Regulamento do Imposto de Renda -Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.

O "planejamento tributário" utilizado não se refere a negócios empresariais, a única finalidade foi de, através de diversos atos constitutivos, praticar simulação, perpetrada mediante a articulação de operações com o intuito de evitar a ocorrência do fato gerador do imposto, que pode ser sintetizada nas seguintes premissas: Primeira, ter a posse de bens ativos de grande potencial de valorização; Segunda, a venda de ativos por valor superior ao custo gera ganho de capital, tributável; Terceira, os ganhos de capital dos fundos de investimentos estabelecidos no exterior e regularmente legalizados na CVM - Comissão de Valores Mobiliários, estão isentos de impostos por operações na bolsa de valores; Quarta, a subscrição de ações com ágio não é fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido.

Conclusão: 1) Basta criar um fundo investidor no exterior e alienar os bens ativos através deste fundo e ficar livre da tributação; 2) Basta dar roupagem de subscrição de ações com ágio a uma operação de compra e venda de ativos, para que esta não seja alcançada pela incidência do imposto.

Se assim fosse, não haveria tributação dos ganhos de capital nas alienações de participações societárias.

Os criadores desse "planejamento" tiveram tanta certeza da impunidade que não observaram para o fato de que a estratégia utilizada é uma fórmula forjada, fraudulenta, simulada, que não tem poderes para elidir a tributação.

Não existe proporcionalidade nos ganhos financeiros de um fundo de investimento que não tem a finalidade de aplicar em capital produtivo.

de capital tão grande. Tal rentabilidade não existe, o que ocorreu foi uma simulação de diversos atos de constituição de empresas com a finalidade de fraudar o fisco.

(...)

O que se constatou foi que o grupo econômico, recorrendo às operações de reorganização societária, elaborou formas jurídicas aparentemente válidas que dissimularam o fato gerador do crédito tributário. A conclusão é pela ocorrência de abuso de formas jurídicas em atos que visaram impedir o crédito tributário.

No ordenamento infraconstitucional, destaca-se a previsão do parágrafo único do artigo 116, do Código Tributário Nacional - CTN - Lei 5.172/66, segundo o qual a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, bem como, no artigo 149, VII, do mesmo CTN, o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

(...)

Recálculo da estimativa mensal

30. A fiscalização, no que toca à segunda infração lançada, informa que, para efeito de recálculo da estimativa mensal, foi considerado que, ao praticar a simulação com o intuito de evitar o fato gerador do imposto, o contribuinte assumiu o risco sobre todas as conseqüências tributárias, inclusive as penalidades.

31. Em decorrência da recomposição dos resultados mensais, diante das infrações apuradas e dos valores recompostos dos resultados mensais dos balancetes de suspensão e redução mês a mês a partir dos seus valores detalhados na parte A do LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real, com base no previsto pelos artigos 15 e 16 da IN-SRF 93/97, foi recalculado as estimativas mensais do IRPJ -Imposto de renda Pessoa Jurídica e CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Considerando o disposto no artigo 44 da Lei 9.430/1996, modificada pela Lei 11.488/2007, foi aplicada a multa de 50% sobre o imposto devido mês a mês, a título de multa isolada:

(...)

Impugnação

32. Inconformado com a autuação, a autuada, por meio da peça de fls. 1720/1774, impugnou as exigências alegando, em síntese, o que se segue.

32.1 O Sr. Eike Fuhrken Batista ("Eike") era controlador de três empresas titulares de direitos minerários.

32.2 A realização de negócios do exterior propiciou a Eike a obtenção de recursos em volume significativo através de empresa cuja existência foi declarada às autoridades fiscais e monetárias brasileiras.

32.3 O fundo Centennial Asset Mining Fund LLC ("CAMF"), por sua vez, foi constituído pela Centennial Asset Ltd. em data próxima à da criação da impugnante, para investir em empresas de mineração e infraestrutura.

32.4 Os recursos enviados por CAMF para o desenvolvimento dos direitos minerários de propriedade de Minas/Rio e Amapá ingressaram no Brasil sob a sistemática da Resolução nº 2689, de 26.01.2000, do Conselho Monetário Nacional ("CMN").

32.5 Assim, a utilização da impugnante como veículo da aplicação dos recursos de CAMF deveu-se - entre outras razões - à impossibilidade de CAMF realizar investimentos diretos em Minas/Rio e Amapá, ambas sequer sociedades anônimas, e muito menos companhias abertas. Em seguida, o mesmo se deu com relação à Corumbá.

32.6 Assim, segue o impugnante, com a cisão parcial da MMX, permitiu-se que o Centennial Asset Mining Fund LLC participasse diretamente nas mineradoras, com 30%, do capital dessas, e a impugnante com 70 %.

32.7 Alega também que a impugnante passou a ter suas ações diluídas no mercado, mediante oferta pública de 37% de suas ações (06/07/2006).

32.8 Destaca que, em 05/03/2007, CAMF vendeu na Bolsa de Valores do Estado de São Paulo (BOVESPA) a totalidade de suas ações de CAMF Amapá por R\$ 282.891.000,00, tendo as referidas ações sido adquiridas por uma subsidiária integral da Cleveland-Cliffs, Inc.

32.9 Em 13/07/2007, ocorreu uma nova venda de investimentos de CAMF em uma de suas subsidiárias brasileiras; desta feita, a venda teve por objeto a totalidade de seus investimentos em CAMF Minas/Rio. O preço de venda dos referidos investimentos foi de R\$ 1.317.797.874,32, o negócio foi realizado na BOVESPA e a adquirente das ações foi a Anglo American Participações em Mineração Ltda.

32.10 A impugnante argumenta que, nos termos do art. 233 da Lei nº 6.404, de 15.12.1976, a empresa cindida é solidariamente responsável pelas obrigações transferidas às empresas resultantes da cisão (obrigações então existentes, como é evidente). Contudo, critica o fato de se atribuir à empresa cindida (no caso, a impugnante) responsabilidade pessoal e direta sobre suposta obrigação tributária decorrente de vendas realizadas por CAMF vários meses após sua cisão, tendo por objeto seus investimentos em CAMF Amapá e CAMF Minas/Rio, empresas de cujos capitais a impugnante nunca participou.

Do erro na identificação do sujeito passivo

32.11 Segundo a impugnante, a simples descrição dos atos evidencia não ter havido uma incorporação, mas um simples aumento de capital em bens, mediante o qual as mineradoras tornaram-se controladas da impugnante.

32.12 A fiscalização, segundo alega a impugnante, confunde incorporações - operações que acarretam a extinção das incorporadas (art. 227, §3º da LSA) e, por isso, sua substituição pela incorporadora na qualidade de responsável por tributos - com aumentos de capital (no caso, quotas das mineradoras); logo, a impugnante não é sucessora das mineradoras.

32.13 Argumenta ainda que, se na estruturação dos investimentos de Eike no Brasil tivesse ocorrido simulação que justificasse a desconsideração da personalidade jurídica de fundos ou pessoas jurídicas, o responsável pelos tributos incidentes sobre ganhos de capital auferidos por CAMF seria de Eike e não a impugnante, cujo capital pertence - em parte relevante - a investidores institucionais (BNDES e outros) desde 2006, ou seja, antes mesmo de ter ocorrido as vendas de CAMF Amapá e CAMF Minas/Rio.

32.14 Entende a impugnante que se trata de inequívoco erro de fato e, por isso, os autos não têm como se sustentarem.

Da legitimidade da estrutura adotada

Da participação do Centennial Asset Mining Fund LLC no empreendimento

32.15 Alega que, caso os investimentos na impugnante tivessem sido feitos por Eike através de um fundo de investimento em ações brasileiro, só haveria incidência de imposto de renda quando e se o produto da venda das ações da impugnante fosse transferido a Eike, o destinatário final do ganho de capital (art. 28 da Lei n. 9.532, de 1997).

32.16 Que a utilização de um fundo de investimentos em ações brasileiro, em vez de um fundo estrangeiro, seria até mesmo mais vantajosa, uma vez que o lucro proveniente da venda das ações da impugnante (ou de outras empresas de capital aberto) poderia ser transferido a Eike, pelo aludido fundo, com incidência de imposto de renda à alíquota de 15%, ao passo que na estrutura montada por Eike, onde sua participação indireta nos lucros do fundo (CAMF) se dá através de pessoas jurídicas sediadas no exterior (Centennial Asset Ltd. e suas controladoras), a transferência do lucro estaria sujeita à incidência de imposto de renda com base nas alíquotas progressivas, que chegam a 27,5% (art. 16 da IN nº 208, de 27/09/2002, c/c art. 1º da Lei nº 11.482, de 31/05/2007).

32.17 Assim, segue a impugnante, tanto os ganhos dos fundos de investimento em ações brasileiros quanto os de CAMF, oriundos da venda das ações da impugnante ou de outras companhias

abertas, seriam isentos de imposto de renda; de outro lado, somente com a transferência desses lucros a Eike, seja por parte do fundo de investimento em ações brasileiro, seja por parte de CAMF, é que haveria a tributação.

32.18 Ressalta a impugnante que nessa transferência, caso utilizasse um fundo de investimento em ações brasileiro, a incidência de imposto de renda se daria à alíquota de 15%, ao passo que estrutura efetivamente adotada se submete a uma alíquota de 27,5%, ou seja, mais onerosa, segundo alega.

32.19 Conclui o impugnante, nesse ponto, que a utilização de CAMF com esse objetivo (e não de um fundo de investimento em ações brasileiro) é regular, não traz vantagens fiscais para Eike, deve-se a motivos de natureza negocial e não justificam as graves acusações resumidas no TCF.

Da cisão com transferência de 30% das ações das mineradoras para o CAMF

32.20 Alega que a cisão teve por objetivo apenas a facilitação de seus negócios.

32.21 CAMF participou do capital da impugnante pelo período de quatro meses, apenas, e que os investimentos de Eike na impugnante poderiam perfeitamente ter sido estruturados desde sua origem nas bases verificadas a partir da cisão; ou seja, desde o início, CAMF poderia ter constituído CAMF Minas/Rio, CAMF Amapá e CAMF Corumbá e, por intermédio dessas empresas, fazer investimentos diretos em Minas/Rio, Amapá e Corumbá, ficando com 30% do capital das referidas empresas.

32.22 Além disso, a cisão não trouxe benefício fiscal ao CAMF. Caso a cisão não houvesse ocorrido, CAMF seria titular de investimentos na impugnante os quais, a semelhança do que veio a ocorrer com os investimentos em CAMF Minas/Rio e CAMF Amapá, poderiam ser vendidos em bolsa de valores sem que o ganho de capital decorrente dessas vendas fosse tributado.

32.23 Segundo alega, a cisão importou em que bens suscetíveis de serem alienados por CAMF em bolsa de valores sem incidência de imposto de renda fossem substituídos por bens com as mesmas características, em termos tributários. A cisão teve, portanto, razões outras que não fiscais, entre elas aquelas já apontadas (separar as atividades de mineração e infraestrutura das de siderurgia).

Do valor atribuído às mineradoras

32.24 Neste ponto, alega a impugnante que, conforme a legislação societária (Lei nº 6.404, de 1976, arts. 7º e 8º, e Lei nº 9.249, de 1976, art. 23), cabe ao subscritor a avaliação dos bens transferidos às sociedades anônimas em realização de capital para evitar que o mesmo seja representado por bens que não reflitam seu efetivo valor. Ou seja, pela legislação societária, cabe ao subscritor definir o valor de transferência dos bens à

companhia e aos peritos atestarem que o valor por ele atribuído aos bens não excede o de mercado.

32.25 A legislação fiscal também confere ao subscritor liberdade na definição do valor dos bens usados na transferência para subscrição de capital, desde que respeitados os limites mínimo e máximo previstos no art. 23 da Lei nº 9.249/95.

32.26 Assim, alega que as críticas da fiscalização aos procedimentos societários implementados são improcedentes.

Da tributação dos aportes realizados pela Anglo

32.27 Alega, primeiramente, que, como antes dito, caso a fiscalização realmente entendeu que as operações societárias tinham por titular o próprio Sr. Eike Fuhrken Batista, era dele que se deviam exigir os tributos sobre os alegados ganhos.

32.28 No que toca aos aportes de capital para fins de subscrição por parte da Anglo American nas companhias mineradoras (Sistema Minas/Rio), argumenta a impugnante que, na subscrição, o suposto vendedor nada recebe em razão da alegada venda; quem recebe é a empresa na qual é feito o investimento e de cujo capital o subscritor passa a participar.

32.29 Alega também que, para que a compra e venda tivessem uma "roupagem" de subscrição, o aumento de capital da empresa, cujas ações fossem subscritas, teria que ser representado por ações emitidas com ágio injustificado e a subscrição teria que ser sucedida de resgate de ações, cisão de caixa ou outro tipo de negócio mediante o qual os recursos da subscrição fossem transferidos aos supostos vendedores; ou seja, a subscrição teria que ser sucedida de negócio capaz de consubstanciar as operações que se tornaram conhecidas por "casa e separa", o que nem de longe ocorreu no caso concreto.

32.30 Afirma a impugnante que o preço de emissão de ações de Minas/Rio foi fixado com observância das normas previstas na Lei das SA, não havendo manipulação que pudesse gerar algum ágio desproporcional e injustificável.

32.31 Demais disso, entende a impugnante que a fiscalização não aponta sequer um único indício de que os valores recebidos por Minas/Rio em aumento de capital tivessem sido transferidos para o Sr. Eike Fuhrken Batista, para a impugnante ou para qualquer outra empresa do grupo, seja em contrapartida da redução dos investimentos do grupo em Minas/Rio, seja por outro motivo qualquer.

32.32 Afirma que os valores provenientes dos aumentos de capital de MMX Minas/Rio e de LLX Minas/Rio foram integralmente consumidos pelas empresas, cujos investimentos à época demandavam forte necessidade de caixa.

32.33 Em verdade, segue a impugnante, os valores subscritos nas mineradoras foram inteiramente consumidos por elas mesmas.

32.34 O fato de quase um ano após subscrição a Anglo ter adquirido a totalidade daquelas mineradoras não implica que a impugnante tenha recebido os valores das operações. Isso porque, justifica a impugnante, i) não foi ela quem vendeu a participação remanescente na Minas/Rio; (ii) os recursos utilizados na aquisição da referida participação remanescente não foram provenientes dos aumentos de capital realizados inicialmente, mas sim decorrentes de novos investimentos realizados por ANGLO no negócio, conforme constatado pela própria fiscalização; e (iii) a cisão da impugnante e a posterior alienação da participação remanescente na Minas/Rio só fez com que a ANGLO - e não a Impugnante - se tornasse destinatária final e exclusiva dos valores aportados inicialmente no negócio, tornando impossível a transferência de tais valores para a Impugnante.

32.35 Segundo alega, eram dois os objetivos das partes: vender participação direta no negócio, como foi feita por meio da transferência de CAMF Minas/Rio por CAMF, e capitalizar o negócio, o que se materializou com os aumentos de capital de MMX Minas/Rio e LLX Minas/Rio.

32.36 Afirma a impugnante que, dessa forma, a Anglo - e não Eike ou a impugnante - ficou com a propriedade indireta dos recursos que injetou em Minas/Rio, à época do aumento de seu capital.

32.37 Com relação a MMX Minas/Rio e LLX Minas/Rio, os valores transferidos em realização de aumento de capital, inclusive eventuais montantes que excedam o valor de PLC da empresa, representam meras transferências de capital, que não geram a incidência do imposto.

32.38 Afirma a impugnante que o investidor diluído em aumentos de capital pode auferir ganhos, mas, por decorrerem exclusivamente do método de equivalência patrimonial ("MEP"), tais ganhos - conhecidos como ganhos decorrentes da variação de percentual participativo - não se sujeitam à tributação nos termos da legislação em vigor.

Da inexistência de simulação e da impossibilidade da cobrança de multa qualificada

32.39 Nesse ponto, a impugnante alega que o art. 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN), invocado pela fiscalização, não é auto-aplicável, pois demanda lei ordinária que lhe dê eficácia.

32.40 Argumenta que o auto de infração, ao indicar o dispositivo, está reconhecendo que não se deu a simulação, pois a norma se destina a combater o planejamento fiscal praticado com finalidade de elisão.

32.41 *Ou seja, no ver da impugnante, a norma se presta a coibir atos praticados com abuso de forma ou com falta de propósito negocial, e não com dissimulação, como afirma a fiscalização.*

32.42 *Segundo a autuada, os investimentos de Eike na Impugnante foram estruturados por uma série de atos lícitos, dos quais três poderiam ser considerados relevantes para efeitos da lavratura dos autos de infração, quais sejam: (i) a utilização de CAMF no projeto; (ii) a transferência, por Eike, das mineradoras à impugnante por valores que os autos insinuam terem sido inferiores aos de mercado; e (iii) a cisão da impugnante.*

32.43 *Assim, quando muito, se o parágrafo único do art. 116 do CTN fosse aplicável ao caso, o que estaria em discussão é se os atos realizados poderiam ser qualificados como um negócio jurídico indireto, negócio sem propósitos negociais, realizados com abuso de forma, com a finalidade de reduzir o montante de tributos devidos na venda de ações, mas não se poderia falar em uma simulação e muito menos atribuir à impugnante responsabilidade pelo conjunto dos atos praticados.*

32.44 *Ressalta a impugnante que não falsificou documentos nem omitiu fatos.*

32.45 *A impugnante cita decisões do CARF e do antigo Conselho de Contribuintes em favor à sua tese.*

32.46 *Enfatiza, ao fim, que o intuito de fraude há que ser evidente.*

Da indevida concomitância das multas

32.47 *Alega que a fiscalização aplicou as multas isolada e proporcional sobre o mesmo fato, qual seja, a suposta omissão, pela impugnante, de ganhos de capital.*

32.48 *Segundo a impugnante, tem-se a aplicação de uma multa sobre várias frações de um "todo" cumulada com outra multa aplicada sobre esse mesmo "todo".*

32.49 *Entende que isso configura patente "bis in idem", pois não haveria dúvidas de que os supostos "ganhos de capital" integraram as bases de cálculo da multa isolada e das multas proporcionais, na medida em que tanto o IRPJ e a CSLL estimados quanto o IRPJ e a CSLL anuais foram apurados pela fiscalização em decorrência da suposta omissão de tais ganhos de capital.*

32.50 *Em favor desse entendimento, foram transcritas na impugnação diversas decisões de nossos órgãos colegiados.*

Da limitação da multa isolada aos casos de descumprimento de obrigação acessória

32.51 *Segundo alega a impugnante, a imposição de multa isolada na hipótese de não cumprimento de obrigação principal*

ofende o art. 97, V, combinado com o art. 113, ambos do CTN, que somente autorizam a cobrança de multa isolada na hipótese de descumprimento de obrigação acessória, conforme já reconheceu o antigo 1º CC (atual 1ª Seção do CARF).

Nulidade. Da necessidade dos impostos e da multa isolada serem lavrados em autos separados

32.52 Entende a impugnante que é nula a exigência da multa isolada, pois seu lançamento não obedeceu à regra contida no art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e no art. 38 do Decreto nº 7.574/11, que determinam que as multas isoladas aplicadas em razão de insuficiência de antecipações de IRPJ e CSLL devem ser lançadas em auto de infração específico, o que não foi o caso.

Dos juros sobre a multa

32.53 Alega a impugnante que, superados os argumentos acima, é descabida a incidência de juros sobre multa, pois isso implica uma indireta majoração da penalidade e não se pode falar em mora na exigência de multa.

Representação fiscal para fins penais e sujeições passivas solidárias

33. Encontra-se acostado a este o processo 12448.720389/2013-66. Nele se encontram a Representação Fiscal para Fins Penais (fls. 4/26), bem ainda os Termos de Sujeição Passiva Solidária contra as seguintes pessoas: Sr. Eike Fuhrken Batista (fls. 27/49); com ciência em 22/01/2013 (fls. 49); Sr. Paulo Carvalho de Gouveia (fls. 50/71), com ciência em 25/01/2013 (fls. 71); Sr. Marcelo Adler Cheniaux (fls. 72/93), com ciência em 22/01/2013 (fls. 93); e Sr. Flavio Godinho (fls. 94/115), com ciência em 22/01/2013 (fls. 115).

34. Os mencionados termos de responsabilização basicamente se fundamentam nos mesmos fatos descritos no Termo de Constatação Fiscal de fls. 1593/1641, já antes resumido. Resumem-se abaixo os trechos desses atos que qualificam individualizadamente cada responsabilização:

(...)

Impugnações aos termos de sujeições solidárias

35. Em 19/02/2013, as pessoas antes referidas como responsáveis solidários vieram aos autos para apresentar impugnação à sujeição passiva solidária, conforme peças de fls. 1952/1965, 1974/1987, 1996/2009 e 2023/2036.

36. Vemos nessas peças as seguintes alegações em comum:

36.1 que a fiscalização não busca identificar ou especificar qual teria sido o suposto ato praticado pelos responsabilizados em nome da MMX e com excesso de poderes, de modo a justificar a atribuição da responsabilidade solidária;

36.2 que há atos referenciados nos termos que foram praticados e celebrados pelos responsabilizados em nome próprio e não por eles, mas em nome da MMX;

36.3 que há atos que nem em nome próprio dos responsabilizados foram feitos, pois se referem a terceiros (CAMF, Cleveland Cliffs, Anglo American e alguns minoritários);

36.4 que somente os atos de cisão da MMX e de alteração de denominação de subsidiárias dessa é que foram feitos pela própria MMX, mas na pessoa do Sr. Eike Fuhrken Batista, seu presidente;

36.5 que o simples exercício de cargo administrativo não torna a pessoa responsável fiscal;

36.6 que a responsabilização é absurda, pois a fiscalização não apresentou prova de que os responsabilizados teriam agido em nome da MMX com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

37. O Sr. Marcelo Adler Cheniaux alegou, também:

37.1 que, embora tenha sido eleito em 06/12/2005 como diretor sem designação da MMX Mineração e Metálicos S/A, renunciou a tal cargo em 15/02/2006, conforme ata que junta; portanto, sua renúncia se deu antes dos fatos e das operações correspondentes à matéria lançada;

37.2 que não integrava a administração da MMX Mineração e Metálicos S/A no período dos ganhos lançados (março e julho de 2007);

37.3 que o fato de ser gerente do Centennial Asset Mining Fund LLC não pode ser levado em conta, haja vista se tratar de terceiro.

38. O impugnante Flávio Godinho também alega que o fato de ter exercido cargo na administração de outras empresas (CAMF Amapá e CAMF Minas-Rio), que não a MMX, não pode ter o condão de torná-lo responsável por crédito fiscal supostamente devido pela autuada.

Examinadas as razões de defesa, a DRJ de origem julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir a tributação do ganho de capital decorrente do aumento de capital realizado pelas empresas MMX Minas-Rio Mineração S/A e LLX Minas-Rio Logística S/A, aumento esse que foi inteiramente subscrito e integralizado pela Anglo American Participações em Mineração Ltda., e lhe rendeu participação de 19% no capital daquelas empresas.

Em razão de haver exonerado os sujeitos passivos do pagamento de tributos e encargos de multa em montante superior ao limite de sua alçada, a DRJ de origem submeteu seu julgado a reexame necessário.

Por sua vez, irresignados com a decisão de primeiro grau, a contribuinte e os responsáveis tributários interpuseram recurso voluntário contra a parcela da exigência mantida, reproduzindo, em síntese, os mesmos argumentos trazidos nas impugnações ao lançamento.

A PGFN apresentou contrarrazões aos recursos voluntários, não se manifestando sobre o recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Admissibilidade dos Recursos

Os recursos atendem aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, deles deve-se tomar conhecimento.

2) Do Recurso Voluntário

O recurso voluntário versa sobre a parcela do lançamento mantida pela DRJ de origem, qual seja:

a) a exigência de IRPJ e de CSLL, acrescidos de multa qualificada e juros de mora, sobre ganho de capital verificado pela empresa Centennial Asset Mining Fund LLC em 05/03/2007, no montante de R\$ 281.388.800,11, quando da alienação das ações que mantinha no capital da empresa Centennial Asset Participações Amapá S/A (CAP Amapá S/A), a uma subsidiária integral da empresa Cleveland-Cliffs Inc.;

b) a exigência de IRPJ e de CSLL, acrescidos de multa qualificada e juros de mora, sobre ganho de capital verificado pela empresa Centennial Asset Mining Fund LLC em 18/07/2007, no montante de R\$ 1.316.493.088,15, quando da alienação das ações que mantinha no capital da empresa Centennial Asset Participações Minas-Rio S/A (CAP Minas-Rio S/A), à empresa Anglo American Participações e Minerações S/A;

c) multas isoladas impostas pela falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, decorrentes das infrações acima apontadas.

Passemos a examinar, nos tópicos seguintes, as questões levantadas nos recursos voluntários interpostos pela contribuinte e pelos responsáveis tributários.

2.1) Do Alegado Erro na Identificação do Sujeito Passivo

Como primeiro fundamento de sua afirmação de que ocorreu erro na identificação do sujeito passivo, alega a defesa que, ao contrário do afirmado pela fiscalização, a contribuinte não incorporou as mineradoras EBX Energia Ltda., EBX Mineração Ltda. e MMX Corumbá Participações Ltda. (mineradoras), daí porque, também ao contrário do alegado pelo auditor, não se tornou sucessora dos direitos e obrigações destas empresas. Diz que, o que houve foi um simples aumento do capital social da pessoa jurídica da contribuinte, aumento esse integralizado: (i) por seus sócios, em especial e majoritariamente pelo Sr. Eike Batista, mediante a conferência das quotas que possuíam no capital das mineradoras, e; (ii) por Centennial Asset Mining Fund LLC, em dinheiro, que em razão disso tornou-se sócia da contribuinte.

Pois bem, de fato a autoridade tributária, logo no início de seu termo de constatação fiscal afirma o seguinte (fl. 1594):

• IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE:

Tendo em vista que as empresas detentoras de todos os bens e direitos foram incorporadas pela MMX Mineração e Metálicos S/A, esta se tornou a contribuinte por sucessão de direitos e obrigações, como segue:

(...)

Realmente, como afirmado pela defesa, a contribuinte não incorporou as mencionadas mineradoras, daí porque não poderia ser responsabilizada na condição de sua sucessora.

No caso sob exame deu-se o aumento de capital da contribuinte em bens, quais sejam, as quotas que o Sr. Eike Batista e os quotistas minoritários possuíam no capital das mineradoras. A contribuinte passou à posição de controladora daquelas empresas, e não sua incorporadora.

Mas a narrativa contida nas 49 páginas que formam o termo de constatação fiscal evidenciam claramente que o emprego do termo “*incorporadas*” no trecho acima transcrito se deveu a erro pontual do auditor, erro esse que em nada afetou o teor da acusação fiscal. De fato, a sequência imediata do trecho acima transcrito é a seguinte (fl. 1594):

Conforme "Ata da Reunião do Conselho de Administração" da MMX Mineração e Metálicos S/A, de 19/12/2005, foi aprovado o aumento de capital no valor de R\$ 16.643.012,72, passando o capital de R\$ 60.000,00 para R\$ 16.703.012,72, mediante a emissão de 32.044 ações ordinárias escriturais sem valor nominal, a um preço de emissão unitário de R\$ 519,38. O fundo investidor estrangeiro Centennial Asset Mining Fund LLC, subscreveu e integralizou 32.000 ações pelo no valor de R\$ 16.623.012,72 (US\$ 7.000.000), em moeda, o sócio majoritário Eike Fuhrken Batista subscreveu 36 ações e os outros sócios minoritários, subscreveram 1 ação cada um. A integralização dos sócios pessoas físicas ocorreu mediante a conferência ao capital da MMX Mineração e Metálicos S/A. das quotas de capital das empresas EBX ENERGIA LTDA e EBX MINERAÇÃO LTDA.

Conforme "Ata da Reunião do Conselho de Administração" da MMX Mineração e Metálicos S.A., de 12 de abril de 2006, foi aprovado o aumento do capital, mediante a emissão de 17.170 ações. O capital foi aumentado de R\$ 16.703.012,72 para R\$ 31.913.011,72 e todas as ações foram subscritas e integralizadas pelo sócio Eike Fuhrken Batista mediante a conferência de 15.209.999 quotas de capital da MMX CORUMBÁ PARTICIPAÇÕES LTDA - CNPJ nº 07.075.081/0001-38.

Em decorrência da conferência das quotas de capital, MMX Mineração e Metálicos S/A, passou a ser a sócia quotista controladora das empresas EBX ENERGIA LTDA, EBX MINERAÇÃO LTDA e MMX CORUMBÁ PARTICIPAÇÕES LTDA. (Grifamos)

Como se vê no trecho acima, a fiscalização, sanando o erro pontual antes cometido, textualmente afirma que a contribuinte passou a ser controladora das mineradoras, e não sua incorporadora.

Ademais, como não houve incorporação das mineradoras pela contribuinte, e sim obtenção de seu controle, não haveria como afirmar-se que a contribuinte é responsável tributária, por sucessão, dos créditos tributários devidos pelas mineradoras.

E, de fato, com exceção do erro contido no já transcrito trecho do TCF, em nenhum outro lugar desse documento é encontrada afirmação do auditor de que a imputação à contribuinte tenha se dado em razão de responsabilidade por sucessão.

Em verdade, como se observa ao longo de todo o TCF, entendeu a autoridade, com base no art. 116, parágrafo único do CTN, que houve planejamento tributário abusivo perpetrado pela contribuinte com vistas a evitar a incidência do IRPJ e da CSLL sobre o ganho de capital auferido na alienação da participação no capital das mineradoras.

Ressalte-se que não está em questão neste item do voto se é, ou não, juridicamente possível, com base no art. 116, parágrafo único do CTN, promover-se autuação relativamente a elisões fiscais abusivas. Igualmente, também não está se discutindo neste momento se a contribuinte efetivamente praticou, ou não, elisão fiscal abusiva.

O que estamos a afirmar, por ora, é apenas que, em que pese realmente ter havido o já referido erro pontual cometido no início do TCF, a leitura da peça acusatória deixa claro como a luz do sol que o auditor não está exigindo da contribuinte os tributos lançados em razão de sua condição de sucessora das mineradoras (pois de fato não o é), mas sim em razão da suposta prática de elisão fiscal abusiva. Em outras palavras, o auditor imputou à autuada a condição de contribuinte dos tributos ora exigidos (art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN), e não a condição de responsável tributária (art. 121, parágrafo único, inciso II, do CTN), seja por sucessão seja por qualquer outra razão jurídica.

Um segundo argumento apresentado pela defesa, ainda sustentando a ocorrência de erro na identificação do sujeito passivo, vai no sentido de que, admitida por hipótese a ilegalidade da estrutura empresarial sob exame e, em sendo assim, desconsiderados todos os respectivos atos ou negócios jurídicos nela compreendidos, o contribuinte dos tributos lançados seria o Sr. Eike Batista, e não a ora recorrente. Nas palavras da interessada (fl. 2266):

3.1.17. Todas as críticas que o TCF faz à estrutura dos investimentos de EIKE no Brasil são a ele dirigidas. É EIKE que detém, de forma direta ou indireta, 100% das quotas e ações do fundo e das empresas mencionados no TCF; é EIKE que detém, originariamente, investimentos nas MINERADORAS, empresas titulares dos bens (os DIREITOS) cuja venda seria capaz de gerar ganhos de capital significativos; é EIKE que, nos termos do TCF, recorre a operações de reorganização societária aparentemente válidas para dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos. Em suma, é EIKE quem pratica todos os atos rejeitados pela fiscalização, mas é à RECORRENTE que os AUTOS impõem a obrigação de pagar tributos sobre os ganhos de capital auferidos por CAMF.

3.1.18. Assim, os ganhos potenciais decorrentes da alienação dos DIREITOS pertenciam às MINERADORAS, constituídas por EIKE muito antes da criação da RECORRENTE. Na estruturação dos investimentos de EIKE no Brasil, participações indiretas de CAMF nas MINERADORAS (30% de cada uma delas) apenas transitaram pelo patrimônio da RECORRENTE, pelo período de 4 meses, no que se refere a MINAS/RIO e AMAPÁ, e de apenas 16 dias, no que se refere a CORUMBÁ.

(...)

As alusões feitas pela fiscalização ao Sr. Eike Batista têm uma razão de ser, qual seja, o fato de ser ele o controlador, direto ou indireto, de todas as pessoas jurídicas que fazem parte da estrutura empresarial em comento.

Isso posto, como as pessoas jurídicas não têm vontade própria, mas sim tomam de empréstimo a vontade das pessoas físicas que direta ou indiretamente as controlam, não é surpresa que, no caso, a autoridade fiscal tantas vezes tenha mencionado o nome do Sr. Eike Batista. De fato, não há dúvida de que foi ele o arquiteto dos atos e negócios jurídicos que por fim evitaram a tributação do IRPJ e da CSLL sobre o ganho de capital verificado na alienação de parte das quotas do capital das mineradoras.

Entretanto, ser o mentor dos atos e negócios jurídicos de um planejamento tributário abusivo (elisão fiscal abusiva) não faz dele contribuinte dos tributos devidos. Da mesma forma que, em caso de pessoa jurídica acusada de cometer sonegação fiscal (evasão fiscal), a pessoa física controladora, mentora do ilícito, também não deverá ser alçada à posição de contribuinte.

De fato, nos incontáveis casos de sonegação fiscal apreciados tanto pelo extinto Conselho de Contribuinte quanto pelo CARF, nunca se pôs em dúvida que o contribuinte é a própria pessoa jurídica, e não a pessoa física do sócio, do acionista controlador ou do gerente. O sócio, o gerente ou o acionista controlador, mentor dos atos e negócios jurídicos que levaram à sonegação fiscal, não é levado à posição de contribuinte. Responderá pelo crédito na condição de responsável tributário pelos tributos sonegados, mas não na condição de contribuinte.

Isso posto, tal como se dá nos casos de sonegação fiscal (evasão fiscal), também nas hipóteses de planejamento tributário abusivo (elisão fiscal abusiva) não há razão para atribuir-se ao sócio, ao gerente ou ao acionista controlador a condição de contribuinte do crédito tributário, mas apenas a condição de responsável tributário, tal como feito nos autos do presente processo.

No presente processo, acaso entendamos por correta a desconsideração levada a efeito pela fiscalização (matéria que será abordada nos itens 2.2 e 2.3 deste voto), restará a ora recorrente MMX Mineração e Metálicos S/A, e não o Sr. Eike Batista, como contribuinte (art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN) do IRPJ e da CSLL lançados, daí porque não há que se falar em erro na identificação do sujeito passivo.

2.2) Da Alegada Inaplicabilidade do Art. 116, Parágrafo Único, do CTN

Ao longo de sua peça recursal a interessada por diversas vezes afirma ser incabível a exigência do crédito tributário lançado com base em planejamento tributário

abusivo, haja vista que a aplicabilidade do a seguir transcrito art. 116, parágrafo único, do CTN, dependeria de regulamentação por lei ordinária, algo que ainda não ocorreu:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Pois bem, realmente a doutrina majoritária afirma que o dispositivo em questão ainda não é aplicável, sob o argumento de que não foi promulgada a lei ordinária que a regulamentaria.

O professor Ricardo lobo Torres, entretanto, tem entendimento diverso acerca dessa questão. Segundo esse conceituado tributarista¹:

Resta saber se o art. 116, parágrafo único, do CTN, trazido pela LC nº 104/2001 é de aplicação imediata.

Parece-nos que fica na dependência de normas federais, estaduais ou municipais de caráter procedimental para que possa ser aplicado. Tendo surgido a norma antielisiva por lei complementar federal, a regra procedimental ordinária correspondente não será apenas federal, mas deverá operar no âmbito do processo administrativo fiscal da União, dos Estados e dos Municípios. Se as legislações desses entes da federação já possuírem regras de procedimento administrativo que permitam a aplicação da norma antielisiva, nada obsta a incidência imediata do art. 116, parágrafo único, do CTN. Afinal de contas, a LC nº 104/2001 não está introduzindo uma novidade no direito brasileiro, senão que veio explicitar o que já era aplicado pelos Tribunais sob a forma de combate à fraude à lei ou ao abuso de forma jurídica. (Grifamos)

Sucedede que o Governo Federal optou por baixar a MP nº 66/2002, introduzindo desnecessárias complicações na sistemática da norma antielisiva. Mas a medida provisória foi recusada pelo Congresso Nacional. De modo que, no plano federal, as normas que regulam o processo tributário administrativo podem ser aplicadas nos casos de elisão abusiva, embora sejam rudimentares e lacunosas. (Grifamos)

Em outras palavras, de acordo com Torres, o art. 116, parágrafo único, do CTN, sendo uma norma nacional, é imediatamente aplicável aos entes da federação que possuam normas sobre o procedimento administrativo fiscal, como é o caso da União, cuja regulação é feita pelo Decreto nº 70.235/72, recepcionado pela nova ordem constitucional com status de lei ordinária.

Havendo, então, duas interpretações para o mesmo dispositivo legal, caberá a esta Turma, ao menos em relação ao caso sob exame, decidir qual das duas deverá prevalecer.

Mas a interpretação de normas jurídicas pelo aplicador do Direito não é um ato de vontade, ou seja, havendo duas interpretações possíveis, deverá o aplicador verificar qual delas é a “correta”, segundo as regras de hermenêutica jurídica.

E em um sistema como o adotado em nosso país, de supremacia da Constituição, a primeira providência nos casos em que houver duas interpretações possíveis para a mesma norma jurídica é verificar se há incompatibilidade entre alguma delas e a Carta Magna. Feito isso, e acaso ambas forem compatíveis, deve-se verificar se alguma delas melhor concretiza as normas constitucionais. Se ambas as interpretações bem concretizem a Constituição, passa-se às demais regras de hermenêutica jurídica a fim de verificar-se qual delas é a “correta”. Mas, no caso dos presentes autos essa última providência não será necessária, como se verá a seguir.

A Carta de 1988, como é cediço, instituiu uma enorme quantidade de direitos e garantias fundamentais, bem como atribuiu ao Estado o dever de concretizá-los. E uma vez que a concretização de direitos exige o dispêndio de vultosos recursos públicos², recursos esses obtidos pelo Estado principalmente via tributação, surge por determinação constitucional, ao lado dos direitos e garantias fundamentais, o dever fundamental de pagar tributos³.

Pois bem, os planejamentos tributários abusivos são práticas adotadas por grandes empresas, via de regra engendrados por caras “*empresas de consultoria*”, e têm como finalidade possibilitar ao contribuinte fugir ao seu dever fundamental de pagar tributos. O micro, o pequeno e o médio contribuintes via de regra não praticam elisão fiscal abusiva pois os custos do planejamento dificilmente compensariam a economia de tributos.

Nesse sentido, interpretar-se o art. 116, parágrafo único, do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104/2001, da forma defendida pela ora recorrente, significaria uma autorização para que os grandes contribuintes deixassem de cumprir, ao menos até a promulgação da lei ordinária (e já se vão quase 14 anos de omissão legislativa no âmbito federal), o seu dever fundamental de pagar tributos, mediante a adoção de planejamentos tributários abusivos. Seria assim uma inovação legislativa com vista a **impedir** que o fisco coibisse o ilícito, já que, como ressalta Torres, o combate à fraude à lei e ao abuso de forma jurídica já existia mesmo antes do advento da norma em questão.

Além de não se coadunar com o dever fundamental de pagar tributos, tal interpretação também constitui uma afronta ao princípio da capacidade contributiva, insculpido no art. 145, § 1º, da Constituição, já que os grandes contribuintes, justamente aqueles que possuem maior capacidade econômica, estariam sendo gravados com uma tributação inferior à sua capacidade, e em detrimento da tributação incidente sobre os demais contribuintes, uma vez que o montante de recursos orçamentários necessários à concretização dos direitos e garantias fundamentais permanece inalterado.

² Sobre o assunto vide Stephen Holmes e Cass Sunstein in “The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes”, W. W. Norton & Company, 1999. Entre nós vide Flávio Galdino in “Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos: Direitos não nascem em árvores”, Lumen Juris, 2005.

³ Sobre o assunto vide a famosa obra de José Casalta Nabais, “O Dever Fundamental de Pagar Impostos”, Almedina, 2009.

Assinado digitalmente em 07/07/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assin

ado digitalmente em 06/07/2015 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 24/06/2015 por LUIS

FABIANO ALVES PENTEADO

É de se em conta, ainda, que a nova ordem constitucional conferiu grande importância a valores morais, tais como a boa-fé e a função social do contrato, repudiando por conseguinte a adoção de práticas abusivas perpetradas seja pelo Estado seja pelos particulares. Em assim sendo, também aqui a interpretação defendida pela recorrente não se harmoniza com a Constituição na medida em que, segundo ela, enquanto não for promulgada a lei ordinária prevista no art. 116, parágrafo único, do CTN, o Fisco estaria impedido de coibir práticas abusivas perpetradas pelos grandes contribuintes.

Por tudo o que foi dito, das duas interpretações possíveis para o art. 116, parágrafo único, do CTN, aquela que melhor se harmoniza com a nova ordem constitucional, em especial com o dever fundamental de pagar tributos, com o princípio da capacidade contributiva e com o valor de repúdio a práticas abusivas (valores da boa-fé e da função social do contrato), é sem dúvida aquela defendida pelo professor Ricardo lobo Torres.

Ressalte-se que não estamos aqui a afirmar que a interpretação proposta pela contribuinte seja inconstitucional, até porque este Conselho não é competente apreciar essa questão. O que estamos dizendo é que, das duas interpretações possíveis, seguramente a que melhor se harmoniza com a Constituição é a que afirma a eficácia imediata, para a União, da norma geral antielisiva, daí porque, de acordo com as regras de hermenêutica jurídica, deve prevalecer sobre a interpretação defendida pela contribuinte.

2.3) Da Alegada Legitimidade da Estrutura Empresarial Adotada

Alega a defesa ser legítima a estrutura empresarial adotada, em especial, a participação da empresa estrangeira Centennial Asset Mining Fund LLC (CAMF), primeiramente no capital da ora recorrente e, após a cisão, no capital das mineradoras. Diz que, acaso o Sr. Eike Batista se utilizasse de um fundo de investimento no Brasil, e não no exterior, só haveria incidência do imposto de renda se, e quando, o produto da venda das ações de MMX Mineração e Metálicos S/A fosse a ele transferido, destinatário final do ganho de capital. Afirma que a adoção de fundo de investimento brasileiro seria ainda mais vantajosa pois na transferência dos recursos da venda ao Sr. Eike Batista incidiria imposto de renda à alíquota de 15%, enquanto que na estrutura adotada a alíquota deveria observar a tabela progressiva, que alcança 27,5%.

Argumenta ainda a defesa ser incabível supor que a cisão da contribuinte, com versão de 30% de suas ações para CAP Amapá S/A, CAP Minas-Rio S/A e CAP Corumbá S/A, controladas por Centennial Asset Mining Fund LLC, tenha sido realizada com objetivo de evitar a incidência do ganho de capital na alienação das ações dessas empresas. Alega que a cisão teve como justificativa a vedação de CAMF em participar de empreendimentos que não o de mineração e logística, sendo incompatível sua participação em empresas que se dedicam à atividade de siderurgia, como MMX Corumbá Ltda.

Diz também que, ainda que não fosse realizada a referida cisão, o ganho de capital auferido com a alienação das ações que possuía no capital da contribuinte não seria tributado.

Pois bem, as alegações da defesa seguem a linha de apresentar alternativas à estrutura empresarial por ela efetivamente adotada, com vistas a demonstrar que, fossem empregadas tais alternativas: (i) acaso CAMF fosse residente no Brasil, o ganho de capital seria devido pelo Sr. Eike Batista, se e quando a ele fossem transferidos os respectivos recursos, ou; (ii) mesmo residindo no exterior, CAMF não seria alcançada pela tributação do

ganho de capital acaso a cisão não fosse realizada, sendo ela a alienante direta da participação nas mineradoras.

Quanto a isso há que se dizer que é a estrutura empresarial efetivamente empregada pela recorrente aquela que está sob avaliação neste processo. Outras estruturas empresariais apresentadas como alternativa pela recorrente:

a) necessitariam ser analisadas de modo a verificar se realmente o ganho de capital seria ou não tributado, ainda que na forma de IRRF, como afirmado pela recorrente. Alegar, com fez a defesa, que o ganho de capital somente seria tributado futuramente, a meu ver, é argumento insuficiente;

b) após, deveriam também passar por um exame de, digamos, “custo-benefício”, de modo a verificar se a vantagem obtida com suposta com não tributação do ganho de capital seria ou não superada por desvantagens de natureza empresarial ou mesmo de outra natureza;

c) e, por fim, tais estruturas empresariais alternativas deveriam, elas próprias, se submeter igualmente ao exame de sua abusividade, tal como feito pela fiscalização acerca da estrutura empresarial efetivamente empregada pelo grupo Eike Batista.

Ocorre que esses exames (e possivelmente outros) não podem nem devem ser levados a cabo no âmbito do presente julgado. Realmente, como dito antes, o que está sob apreciação da Turma é a abusividade, ou não, da estrutura empresarial efetivamente empregada pelo grupo Eike Batista. É sobre essa estrutura que o Colegiado deve se manifestar.

Uma observação, entretanto, deve ser feita. Não se sustenta a afirmação da defesa segundo a qual a justificativa da cisão foi a vedação da participação de Centennial Asset Mining Fund LLC em empresas com atividade diversa da de mineração e logística, como seria o caso da participação, ainda que indireta, em MMX Corumbá Participações Ltda. Isso porque, mesmo após a cisão, CAMF permaneceu participando, ainda que indiretamente, do capital de MMX Corumbá, através de CAP Corumbá S/A.

Não houve, portanto, propósito negocial crível para a cisão em comento, mas apenas “*pretexto*” para sua realização, como diria Marco Aurélio Greco.

Restou sobejamente comprovado nos autos que o único propósito da estrutura empresarial adotada pelo grupo econômico Eike Batista foi evitar a tributação do ganho de capital que seria auferido pela contribuinte acaso viesse, ela própria, a alienar os 30% da participação nas mineradoras. A “*solução*” adotada pelo grupo econômico Eike Batista foi a de “*transferir*” a referida participação a outra empresa do grupo, qual seja, Centennial Asset Mining Fund LLC, estrategicamente sediada em Nevada, EUA, Estado que não tributa a renda das empresas relativamente às operações realizadas com o exterior. Tal “*transferência*” foi realizada por meio de aumento no capital social da recorrente, tendo CAMF adquirido 30% de participação societária por um valor cerca de 100 vezes inferior àquele em que a participação nas mineradoras foi posteriormente vendida a terceiros.

Resumindo, não houve real e legítimo propósito negocial do grupo econômico Eike Batista na “*transferência*” de 30% das ações MMX Mineração e Metálicos S/A à CAMF (e por conseguinte 30% do capital das mineradoras), mas somente o intuito do grupo Eike Batista de evitar a incidência dos tributos que seriam devidos pela recorrente acaso ela própria fizesse a alienação da participação de 30% no capital das mineradoras à subsidiária

integral da empresa Cleveland-Cliffs Inc. e à empresa Anglo American Participações e Minerações S/A.

Mas devemos reconhecer que a ausência de propósito negocial legítimo, apesar de ser um fato que deve ser levado em consideração, é por si só insuficiente para afirmar-se a abusividade de uma elisão fiscal.

A abusividade deve ser apreciada caso-a-caso e a ausência de propósito negocial deve ser levada em consideração juntamente com outros fatores, como por exemplo as operações em sequência, as operações realizadas internamente a um mesmo grupo econômico, as operações realizadas com pessoas ligadas residentes em locais com tributação favorecida, etc⁴.

No caso dos presentes autos, todas as circunstâncias acima mencionadas se verificaram, como já visto anteriormente.

Ademais, não custa lembrar, verificou-se também aqui uma enorme desproporcionalidade entre: (i) o valor que CAMF LLC investiu para adquirir a participação de 30% no capital das mineradoras (R\$ 16.588.160,00 em dezembro de 2005), e; (ii) o valor que CAMF LLC alienou parte dessa participação (R\$ 282.891.000,00 em março de 2007, para a subsidiária de Cleveland Cliffs, e R\$ 1.317.338.748,03 em maio de 2007 para a subsidiária de Anglo American).

Em outras palavras, em pouco mais de um ano o investimento feito por de CAMF LLC no capital da contribuinte, no total de R\$ 16.588.160,00, foi alienado (em parte, pois ainda lhe restou a participação em LLX Açú e em MMX Corumbá) pelo montante de R\$ 1.600.229.748,03, ou seja, aproximadamente 100 vezes o valor investido. Tudo isso sem a incidência de tributação sobre o enorme ganho de capital percebido.

Por todo o exposto, e tomados em conjunto os fatos acima narrados, convenço-me, para além de qualquer dúvida razoável, que foi abusiva a economia de tributos engendrada pelo grupo Eike Batista, daí porque entendo como correta a desconsideração dos atos abusivos levada a efeito pela fiscalização, com a consequente a exigência do IRPJ e da CSLL em face da ora recorrente.

2.4) Da Multa Isolada - Falta de Pagamento de Estimativas Mensais de IRPJ e CSLL

O lançamento das multas isoladas impostas pela falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ é contestado pela recorrente sob os seguintes argumentos:

a) a exigência das referidas multas isoladas em concomitância com a multa de ofício imposta pela falta ou insuficiência do pagamento anual do IRPJ e da CSLL configura *bis in idem*;

b) a imposição de multa isolada na hipótese de não cumprimento de obrigação principal ofende o disposto no art. 97, V, c/c o art. 113, ambos do CTN, os quais somente autorizam a exigência de multa isolada em caso de descumprimento de obrigação acessória. Esclarece que não espera seja declarada a ilegalidade do art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, mas apenas sua injuridicidade;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/07/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 01/07/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 07/07/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 06/07/2015 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 24/06/2015 por LUIS FABIANO ALVES PENTEADO

4- Vide o capítulo intitulado “Operações Preocupantes”, do já mencionado livro de Marco Aurélio Greco sobre Planejamento Tributário.

c) o lançamento da multa isolada não observou o disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, incorrendo assim em nulidade.

Pois bem, em relação ao argumento descrito no item “a”, e para os ilícitos ocorridos até o advento da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na mencionada Lei nº 11.488/2007, venho acolhendo a tese defendida majoritariamente pelos membros deste Conselho segundo a qual não cabe a exigência da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, quando houver concomitante exigência da multa de ofício estabelecida incisos I ou II do *caput*, da mesma norma.

Entretanto, conforme já explicitado nesta Turma em outras oportunidades, para os ilícitos verificados a partir da nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007 ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, e dada a clareza do novo texto legal, entendo que não há espaço para interpretação diversa daquela que afirma a possibilidade da exigência da multa isolada, mesmo nos casos em que houver sido imposta a multa de ofício pela falta de pagamento anual do IRPJ e da CSSL.

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída 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)

(...)

No caso dos autos, as multas isoladas referem-se a falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSSL em diversos meses do ano de 2007, época em que já se encontrava em pleno vigor a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, razão pela qual deve-se manter sua exigência.

Quanto ao argumento exposto no item “b” retro, e em que pese a recorrente haver indicado acórdãos do extinto Conselho de Contribuintes que ampara a sua tese, deve-se dizer que deixar de aplicar norma legal tributária vigente sob alegação de sua injuricidade

frente ao CTN significa o mesmo que deixar de aplicá-la em razão de sua ilegalidade, atribuição que não detém este Conselho.

Ademais, ao contrário do alegado pela defesa, nem o art. 97, V, nem o art. 113, ambos do CTN, limita a aplicação de multa isolada às hipóteses de descumprimento de obrigação acessória, conforme se conclui pela simples leitura desses dispositivos:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

(...)

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Repare que o art. 113, § 3º, do CTN estabelece que o não cumprimento da obrigação acessória converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Mas daí não é possível concluir, como quer fazer crer a recorrente, que a penalidade pecuniária, em especial a multa isolada, decorra exclusivamente do não cumprimento de obrigação acessória.

Por fim, em relação ao argumento vazado no item “c”, melhor sorte não assiste à recorrente. De fato, conforme se observa nos autos de infração (fl. 1642 e ss.), as infrações que ensejaram a imposição das multas isoladas encontram-se segregadas das infrações que levaram a exigência do IRPJ e da CSLL, inclusive com descrição dos fatos, enquadramento legal e demonstrativos de apuração próprios.

Neste sentido, beiraria as raias do absurdo declarar a nulidade das multas isoladas por suposta falta de observância do disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, até porque, mesmo que tal dispositivo houvesse sido violado, a nulidade somente poderia ser declarada acaso comprovado prejuízo à defesa, a teor do disposto nos arts. 59 e 60 do mesmo Decreto.

2.5) Da Qualificação da Multa de Ofício

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/05/2015 por POLIANNA DA SILVA RIBEIRO, Assinado digitalmente em 21/05

/2015 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 07/07/2015 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assin

ado digitalmente em 06/07/2015 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 24/06/2015 por LUIS

FABIANO ALVES PENTEADO

Impresso em 17/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sobre o IRPJ e a CSLL exigidos de ofício, e com base no a seguir transcrito art. 44, I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96, a autoridade tributária impôs multa qualificada sob o argumento de que restou caracterizado o evidente intuito de fraude da contribuinte, consistente em evitar a ocorrência do fato gerador daqueles tributos, conforme descrito ao longo de seu TCF.

Em sua defesa a recorrente alega que a fundamentação da infração no art. 116, parágrafo único, do CTN, atesta que não houve simulação no caso concreto. Diz que, ao contrário do que ocorre na simulação, os atos praticados em um planejamento tributário são todos lícitos, daí porque seria incabível a qualificação da multa de ofício. Volta a alegar que tal dispositivo não é aplicável, pela falta de regulamentação por lei ordinária.

Pois bem, o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e os ali referidos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, assim estabelecem:

Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (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; (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)

(...)

Lei nº 4.502/64:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária. (Grifamos)

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; (Grifamos)

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

(Grifamos)

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A longa descrição dos fatos contidos no TCF não deixa dúvida de que a autoridade está a acusar a contribuinte de haver cometido fraude, nos termos no art. 72 acima transcrito, uma vez que afirma repetidamente que a ora recorrente praticou atos tendentes a evitar (impedir) a própria ocorrência do fato gerador, e não que tenha tentado impedir o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador (sonegação).

E, de fato, conforme visto nos itens anteriores deste voto, a contribuinte, mediante planejamento tributário abusivo, procurou evitar (impedir) a ocorrência dos fatos geradores do IRPJ e da CSLL mediante a prática de atos e negócios jurídicos abusivos que objetivaram fazer com que o ganho de capital verificado na alienação das mineradoras fosse auferido por uma empresa do mesmo grupo econômico sediada em Nevada, EUA, onde tal ganho não seria tributado, como de fato não o foi.

Acerca da alegada licitude dos atos praticados no âmbito de planejamentos tributários abusivos é de se dizer que tais atos são apenas “*formalmente*” lícitos. É que a ilicitude desses atos não está em sua forma, e sim na abusividade dos fins perseguidos com a sua prática. De ver, ainda, que o art. 187 do Código Civil expressamente qualifica como ilícitos os atos abusivamente praticados:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Quanto à alegação de que o art. 116, parágrafo único, do CTN, carece de regulamentação para ser aplicado, remetemos ao que foi dito no item 2.2 deste voto.

2.6) Da Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

Afirma a recorrente ser ilegal a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Também aqui não assiste razão à defesa. Isso porque a multa de ofício é parte integrante do crédito tributário, sobre o qual incidem os juros de mora. É o que estabelece o art. 161 do CTN, *in verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)

Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme de observa na abaixo transcrita ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012):

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO
REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE
SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA.**

INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido.

Embora essa decisão não possua efeito vinculante perante esse Conselho, é importante ressaltar que o STJ vem reiteradamente admitindo a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício em decisões proferidas por ambas as Turmas de sua Primeira Seção.

Da mesma forma, é pacífica a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que é cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, conforme acórdãos nºs 9101-00.539, 9101-001.474, 9101-001.657, 9303-002.399, 9303-002.400 e 9101-001.678.

2.7) Da Responsabilidade Tributária das Pessoas Físicas

A autoridade tributária lavrou termos de sujeição passiva solidária em face dos Srs. Eike Batista, Paulo Carvalho de Gouveia, Marcelo Adler Cheniaux e Flavio Godinho, em razão de haverem agido com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, relativamente aos atos e negócios jurídicos pertinentes ao planejamento fiscal abusivo.

Em seus recursos os responsáveis tributários alegam não haverem praticado atos ou negócios jurídicos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto.

Pois bem, como visto nos itens anteriores, embora a estrutura empresarial montada pelo grupo econômico Eike Batista tenha sido composta de vários atos e negócios jurídicos, o único desconsiderado pela fiscalização em razão de sua abusividade, conforme razões expostas no item 2.3, foi a "transferência" de 30% à auferido por Centennial Asset Mining Fund LLC. das quotas que a contribuinte possuía no capital das mineradoras.

Nesse sentido, a responsabilidade tributária das pessoas físicas indicadas pela autoridade fiscal deve ser apreciada exclusivamente em relação a este ato abusivo de "transferência".

Isso posto, conforme se verifica nos documentos de fls. 480 e ss., fls. 581 e ss., e fls. 591 e ss., com exceção do Sr. Eike Batista nenhuma das demais pessoas físicas participava do Conselho de Administração da contribuinte, talvez em razão de serem acionistas minoritários.

Ademais, com base nos mesmos documentos, constata-se que o Sr. Paulo Carvalho de Gouveia ocupava, na contribuinte, o cargo de Diretor de Relações com Investidores, enquanto as demais pessoas arroladas pela fiscalização ocupavam o cargo de Diretor sem designação específica.

Já o Sr. Eike Batista, acionista majoritário, ocupava os cargos de Presidente do Conselho de Administração e de Diretor Presidente da ora recorrente.

Em assim sendo, a meu juízo não restou comprovado, para além de qualquer dúvida razoável, que o Sr. Paulo Carvalho de Gouveia, na qualidade de Diretor de Relações com Investidores, e os Srs. Marcelo Adler Cheniaux e Flavio Godinho, na qualidade de Diretores sem designação específica, possuíam poderes para vetar o ato abusivo sob exame. Na qualidade de sócios minoritários certamente não teriam poder de veto, mas quando muito de recesso.

Contudo não a dúvida de que o acionista majoritário, Sr. Eike Batista, na posição de Presidente do Conselho de Administração e de Diretor Presidente, possuía poderes para promover “*transferência*” abusiva, tal como foi efetivamente realizada.

Isso posto, somente ao Sr. Eike Batista deve ser imputada responsabilidade tributária pelos créditos lançados, haja vista o disposto no art. 135 do CTN. Não é demais recordar o que já foi dito ao final do item 2.5 deste voto, ou seja, que o art. 187 do Código Civil expressamente qualifica como ilícitos os atos abusivamente praticados, daí porque o diretor que pratique ato abusivo em nome da pessoa jurídica comete infração de lei e, portanto, torna-se tributariamente responsável pelo respectivo ato.

3) Do Recurso de Ofício

O recurso de ofício versa sobre a parcela do lançamento afastada pela DRJ de origem, qual seja:

a) a exigência de IRPJ e de CSLL, acrescidos de multa qualificada e juros de mora, sobre ganho de capital verificado pela ora recorrente em 18/07/2007, no montante de R\$ 1.294.118.206,82, quando da “*alienação*” de 19% de sua participação na controlada MMX Minas-Rio Mineração S/A à empresa Anglo American Participações em Mineração Ltda.;

b) a exigência de IRPJ e de CSLL, acrescidos de multa qualificada e juros de mora, sobre ganho de capital verificado pela ora recorrente em 18/07/2007, no montante de R\$ 335.216.067,55, quando da “*alienação*” de 19% de sua participação na controlada LLX Minas-Rio Logística S/A à empresa Anglo American Participações em Mineração Ltda.;

c) multas isoladas impostas pela falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, decorrentes das infrações acima apontadas.

Pois bem, em relação a essas acusações é preciso enfatizar que, ao contrário do afirmado pela fiscalização, a contribuinte não alienou os 19% de participação que possuía no capital das mineradoras à Anglo American Participações em Mineração Ltda. O que houve, no caso, foi o aumento do capital nas mineradoras, integralmente subscrito e integralizado pela Anglo American Participações em Mineração Ltda., que resultou em um aumento de participação desta empresa no capital das mineradoras e, por conseguinte, redução em 19% da participação da contribuinte no capital das mineradoras.

A fiscalização entendeu, entretanto, que como o acordo de compra e venda de ações, celebrado em 14/05/2007 entre a contribuinte e a Anglo American, previa a alienação da participação de 49% da participação da ora recorrente no capital das mineradoras (30% do

deste voto), a subscrição sob exame deve ser tratada como alienação, com apuração do respectivo ganho de capital.

Pois bem, neste ponto não assiste razão à autoridade fiscal. Realmente, como o reconhece o próprio auditor, o numerário investido pela Anglo na subscrição dos 19% do capital das mineradoras teve como destino o caixa das próprias mineradoras, e não o da contribuinte, daí porque não é possível falar-se propriamente em “alienação” da participação.

Neste contexto, faço minhas as palavras contidas no voto condutor do acórdão da DRJ de origem:

Do ganho de capital derivado da subscrição de capital

78. Trataremos agora das parcelas do ganho de capital provenientes de subscrição de ações. Para relembrar essas parcelas originaram-se das seguintes operações:

78.1 Subscrição de 19% da participação societária da MMX Minas-Rio Mineração S/A, em 18/07/2007, por parte da empresa Anglo American: Ganho de Capital R\$ 1.294.118.206,82; e

78.2 Subscrição de 19% da participação societária da LLX Minas-Rio Logística S/A, em 18/07/2007, também por parte da empresa Anglo American: Ganho de Capital R\$ 335.216.067,55.

79. Essas operações se deram no curso de uma mesma negociação relativamente à transferência de parte do controle acionário que a impugnante detinha no sistema de mineração Minas-Rio para o grupo Anglo American, conforme destacado nos itens 20 e 21 do Termo de Constatação Fiscal, fls. 1634/1635, e docs de fls. 1151/1190.

Vimos que o grupo do Sr. Eike Fuhrken Batista, que possuía praticamente 100% desse controle (70% diretamente pela MMX Mineração e Metálicos S/A e 30% por meio do Centennial Asset Mining Fund LLC, sem mencionar os minoritários), transferiu, após essa negociação, 49% desse controle para a empresa Anglo American. 30%, como já vimos, foi por meio de venda de ações propriamente dita, para qual o Centennial Asset Mining Fund LLC foi usado como veículo para essa operação – matéria já antes tratada neste voto. A transferência de controle dos demais 19% se deu por meio de subscrição de ações nas mencionadas empresas do sistema de mineração Minas-Rio: MMX Minas-Rio Mineração S/A e LLX Minas- Rio Logística S/A.

80. Veremos que, malgrado se tenha, com essas subscrições, uma transferência de controle acionário, dado que a impugnante perdeu 19% desse controle para a empresa subscritora, entendo que não se pode concluir que o que houve foi uma verdadeira venda de ações camuflada de mera subscrição.

81. Como se sabe, o aumento de capital mediante subscrição se caracteriza, em si, como mero meio de captação de poupança privada. A empresa, seguindo as regras do art. 170 a 172 da Lei nº 6.404 de 1976 – Lei da S/A, abre-se ao mercado ou aos

próprios sócios e capta recursos externos em troca de participação societária. Na contabilidade da investida a operação se traduz em aumento de patrimônio líquido (capital) e aumento de disponibilidades, caso da subscrição em moeda. Tem-se, então, um aumento de patrimônio líquido que não tem origem em formação de riqueza pela própria investida, haja vista que se trata de poupança externa.

82. Caso a empresa, cujo capital seja aumentado via subscrição, tenha como sócias outras pessoas jurídicas, pode ocorrer, como efeito da subscrição de capital, a perda da participação societária relativa que aquelas detinham na sociedade, cujo capital foi subscrito. Isso normalmente ocorre quando as investidoras antigas deixam de exercer seu direito de participar da subscrição (Lei nº 6.404, de 1976 – Lei da S/A, art. 171, § 6º), e essa é efetivada por novo sócio. Dessa forma, o aumento de capital terá por reflexo diluir a participação das antigas investidoras no capital da investida.

83. Contudo, pode ocorrer alteração do valor patrimonial das ações da empresa investida quando da subscrição. Vale dizer, pode ser que as ações, por razões quaisquer, percam valor ou tenham este aumentado. Dado a situação fática estudada no processo, limitemo-nos a analisar a hipótese de subscrição de ações com aumento (ágio) no valor patrimonial na aquisição. Nessa hipótese, teremos para a empresa investida um aumento do seu patrimônio líquido em duas contas: de capital, no valor equivalente ao número de ações vezes o valor patrimonial da ação; e de “ágio da subscrição” com o valor que excedeu o valor patrimonial apurado na conta de capital. Repetindo o antes já dito, há, concomitantemente, um aumento óbvio no ativo da empresa investida no montante do capital subscrito. Vemos, nesse ponto, que não há transferência alguma de recursos oriundos da subscrição para as demais empresas investidoras, pois os valores usados na subscrição das ações se destinam ao ativo da própria investida.

(...)

90. Indaga-se, agora, se há possibilidade de a subscrição de capital ser tida como verdadeira venda de ações dissimulada, como aventa a fiscalização. A resposta é positiva. Isso ocorre quando após subscrição com ágio, a antiga investidora sai da sociedade, mediante cisão, revertendo-lhe como ativo cindido justamente os recursos ingressados na subscrição. Chama-se isso de operação “casa e separa”, ou “casa-separa”, e como tal tem sido repudiada pelas autoridades administrativas e de julgamento, conforme se vê abaixo:

(...)

93. Feitas essas conceituações acima, passemos a analisar as subscrições de que trata o processo.

94. Primeiramente, vale mencionar que estamos lidando com subscrições que, no que tange aos formalismos de estilo,

seguiram o que determina a legislação societária. Destaca-se que essas operações foram feitas de forma pública (fls. 1151/1190), com conhecimento do mercado, passando, assim, pelo crivo das autoridades, notadamente o Banco Central do Brasil, que autorizou a entrada dos recursos no Brasil especificamente para tal fim (fls. 1093/1150).

95. Em segundo lugar, as subscrições de capital nas empresas representaram assunção efetiva de novo sócio para elas (a Anglo American), bem como se viu que a integralização se deu em dinheiro, fls. 1107/1110. Vimos, também, que inexistem dados ou informações indicando que a MMX Mineração e Metálicos S/A, a impugnante, tenha recebido recursos diretos da empresa subscritora. Em verdade, analisando os balanços patrimoniais das empresas investidas em 31/12/2007 (MMX Minas-Rio Mineração S/A e LLX Minas-Rio Logística S/A, fls. 2046/2049), percebe-se que os recursos subscritos em seus capitais entraram em seus patrimônios, em contas de ativo, e ali transitaram. Note-se que não foi dada notícia pela fiscalização de que a MMX, ou alguma de seus sócios, tenha sido contemplados com transferências de numerários oriundos dessas subscrições.

(...)

97. Seguindo a análise, passo a investigar se teria ocorrido a figura do “casa e separa” estudada antes.

98. Inicialmente, verifica-se que inexistiu cisão da sociedade por parte do acionista controlador (MMX) após a subscrição pela Anglo American. Isso por si só já representa um ponto que distancia as subscrições em análise da figura da venda de ações dissimulada em subscrição.

99. Verifica-se também que após a subscrição do capital das mineradoras pela Anglo American em 18/07/2007, esta e a impugnante, MMX Mineração e Metálicos S/A, permanecem como co-associados até que a Anglo American assumisse totalmente o controle de tais empresas em dezembro de 2008. Repare-se que, muito embora se veja manifesta a vontade por parte da Anglo American de adquirir futuramente a totalidade do controle das empresas mineradoras do sistema Minas-Rio pertencentes ao Grupo EBX (como destacou a Fiscalização), isso não implica dizer que inexistia a vontade de que os grupos econômicos funcionassem, até essa aquisição definitiva futura, como uma sociedade. Os dois grupos econômicos, num primeiro momento, se associam num mesmo investimento, como num processo de avaliação paulatina dos retornos futuros do empreendimento pelo novo sócio. Nada indica que tenha havido uma associação artificial entre as partes durante esse período. Quando analisamos as informações colhidas dos meios de comunicação da época e das informações institucionais produzidas pelos grupos, percebe-se o objetivo inicial de que a administração das mineradoras, até a aquisição definitiva, se desse de forma corporativa.

100. Verificamos também que em dezembro de 2008 (vide TCF, itens 24/27, fls. 1636/1640) se deu a aquisição integral, por parte da Anglo American, dos restantes 51% do capital de apenas uma daquelas mineradoras (MMX Minas-Rio Mineração S/A). Destaco que não houve cisão alguma do capital dessas empresas em tal momento. Vimos nos autos e no relatório que foi o próprio Sr. Eike Fuhrken Batista (juntamente com os sócios minoritários) quem, na condição de pessoa física, vendeu para Anglo American o referido controle remanescente.

101. Em vista disso, entendo que os fatos em análise não guardam identidade com aqueles arranjos societários vistos na operação “casa e separa”, não se lhes aplicando a mesma solução.

(...)

4) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por:

- a) negar provimento ao recurso de ofício;
- b) negar provimento aos recursos voluntários interpostos pela contribuinte e pelo Sr. Eike Fuhrkem Batista;
- c) dar provimento aos recursos voluntários interpostos pelos Srs. Paulo Carvalho de Gouveia, Marcelo Adler Cheniaux e Flavio Godinho, para a excluir a responsabilidade dessas pessoas pelo crédito tributário mantido.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

Declaração de Voto

Conselheiro Rafael Correia Fuso

Com o devido respeito aos meus pares, mas ousar divergir do ilustre Relator, no qual tenho grande apreço.

Entendo que não há dúvidas de que o Sr. Eike Batista foi o grande arquiteto jurídico da referida fraude apontada pela fiscalização. Não só pelo tempo em que ocorreu, mas o nascedouro financeiro da operação com o aporte de capital do exterior de uma empresa pertencente ao próprio Eike Batista na MMX.

A empresa autuada, no meu modo de ver, não foi beneficiária econômica e jurídica da operação. O dinheiro vindo do exterior que serviu de aporte de capital apenas passou pela empresa autuada, sendo devolvido ao exterior com ganhos em razão da venda das ações após a abertura de capital da MMX, e pior sem qualquer tributação no Brasil em razão de regra de isenção. Portanto, o verdadeiro beneficiário econômico e jurídico de tudo isso foi o responsável solidário da autuação, Sr. Eike Batista.

No meu modo de ver o filme do planejamento tributário dado como ilícito pela Receita Federal, o sujeito passivo da autuação deveria ser o Sr. Eike Batista, e não a empresa MMX, que serviu apenas de passagem do dinheiro.

Com razão a Recorrente que apontou muito bem o erro quanto ao sujeito passivo.

Nestes termos, com a devida vênia, entendo pelo erro no critério pessoal da regra de incidência apontada pela fiscalização.

Diante do exposto, conheço do Recurso e, no mérito, dou-lhe provimento, para acolher apenas o argumento quanto ao erro no sujeito passivo do lançamento fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Correia Fuso

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado

Com a devida vênia, discordo do brilhante voto do Conselheiro Relator no tangente ao erro na identificação do sujeito passivo.

Isso porque, a fiscalização partiu do princípio de que o conjunto de operações que resultou em ampla reestruturação societária e conseqüente economia fiscal, alcançada através da alocação do ganho de capital em empresa sediada no exterior, gozando de isenção no Brasil, foi de toda simulada e ilegítima, devendo ser desconsiderada, de modo que fosse alcançada a tributação do ganho de capital que fora evitada ilegalmente.

Assim sendo, considerando que restou claro que a acusação vai no sentido de que fora criada toda uma estrutura societária desprovida de essência econômica, com o único objetivo de evitar a tributação decorrente da alienação de ativos de forte potencial de valorização, o caminho mais correto é desmontar toda a estrutura simulada, de forma identificar o real beneficiário do planejamento tributário empreendido.

Considerando o histórico trazido de forma brilhante pelo ilustre Relator, no qual percebe-se de forma hialina que a origem da riqueza, o proprietário primeiro dos ativos ainda subvalorizados e ao mesmo tempo titular das empresas sediadas no exterior, é o Sr. Eike Batista, tenho firme convicção de que este fora o maior beneficiário da economia fiscal alcançada.

No momento em que se alcança a conclusão que o conjunto de operações fora forjado com o objetivo único de burlar o fisco, não poderia a autoridade fiscalizadora desconsiderar apenas parte das operações. E foi exatamente isso o que foi feito, buscou a fiscalização fundamentar a autuação no racional que as operações empreendidas pela Fiscalizada é que foram simuladas, contudo, as medidas preparatórias, feitas todas sob o comando do Sr. Eike Batista, foram cruciais para o alcance da indevida economia fiscal.

Assim, chegamos à conclusão que a ora Fiscalizada figurou apenas como uma parte integrante do grande planejamento tributário que, se desconsiderado, levaria à conclusão de que fora o Sr. Eike Batista quem efetuou a venda de ativos com ganho de capital.

Desta forma, concordo com a ora Fiscalização no tangente ao argumento de erro na identificação do sujeito passivo.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, para acolher preliminar de erro na identificação do sujeito passivo do lançamento fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado