



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13888.724076/2013-61
ACÓRDÃO	1202-001.445 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NEXANS BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

GANHO DE CAPITAL. PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA.

Verificados ganhos de capital auferidos no País, por pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior sem tributação favorecida, não é aplicável a exigência do IRRF na alíquota de 25%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito creditório no montante de R\$ 6.640.199,99 e determinar a homologação das compensações pleiteadas até esse limite. Vencidos os Conselheiros Maurício Novaes Ferreira e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, que votaram por negar provimento ao recurso. O conselheiro Maurício Novaes Ferreira apresentará declaração de voto.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Correa, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo

(substituto[a] integral), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (substituto[a] integral), Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

RELATÓRIO

Pelo bem da celeridade processual, adoto em parte o relatório da DRJ, integrante do acórdão de manifestação de inconformidade, complementando-o no que for necessário.

Trata o presente processo de Pedidos de Compensação, elencados na fl. 902, em que figura como crédito, no valor de R\$ 7.423.829,35, um pagamento, em tese, a maior de IRRF incidente sobre o ganho de capital na alienação de participação societária, na qual a interessada atuou como responsável pela retenção do imposto de renda na fonte, porque a alienação foi efetuada por empresa domiciliada no exterior.

2. O Auditor-Fiscal que presidiu o procedimento fiscal detalha as informações e documentos exigidos em seu curso, bem como descreve as respostas da interessada, com destaque para a ausência de atos societários que mencionassem a transferência da participação societária da METAL OVERSEAS S/A à MADECO S/A no ano de 2008 e do Anexo A (Reorganização) e do Anexo E (Termos do Contrato de Caução) do Contrato de Compra.

3. Destaca que, em 3 de dezembro de 2013, foi apresentado o arrazoado de fls. 572 e 573, em que a empresa diz, em síntese, não estar de posse dos documentos solicitados, porque o contrato envolveu uma série de empresas e foi firmado no exterior, sendo que apenas uma parte dele diz respeito à aquisição da FICAP S/A pela NEXANS BRASIL S/A.

4. À luz das informações coligidas a Autoridade a quo traça considerações sobre a legislação aplicável, a origem da pretensão da interessada, os recolhimentos relacionadas a sua formação, as empresas envolvidas na alienação da participação societária que determinou a incidência do IRRF, as questões atinentes ao Investimento Externo Direto (IED) no Brasil, bem como sobre a forma de apuração usada pela interessada para fixar o montante do direito vindicado (sobrelevando as normas atinentes às taxas de câmbio aplicáveis que são distintas das invocadas pela empresa fiscalizada, resultando em taxas divergentes).

5. O exame de crédito também trata do instituto denominado “conta-garantia”, sua definição pelo Banco Central e na doutrina correspondente, destacando que somente haverá a incidência do Imposto de Renda sobre o ganho de capital, decorrente da alienação de bens e direitos, no tocante a rendimentos depositados em conta-garantia, quando ocorrer a efetiva disponibilidade econômica ou jurídica destes para o alienante, depois de realizadas as condições a que estiver subordinado o negócio jurídico.

6. O exame de crédito também registrou que a conta-garantia no Contrato de Compra e no Primeiro Aditivo estava vinculada à previsão de depósito de 37 milhões de dólares, sendo que 24 milhões retidos pela NEXANS BRASIL S/A, e outros 13 milhões depositados em uma instituição financeira (depósitos não liberados à vendedora na data de pagamento), constatando-se que seria devida à redução da base de cálculo do imposto de renda.

7. Porém, como pode ser constatado pelos arrazoados de fls. 59/63, 111/113 e 481/484, que indicaram valores diferentes de depósitos, naquele momento denominados “Valor em Caução”, o montante a ser deduzido é de 24 milhões de dólares, correspondente a parcela da NEXANS BRASIL S/A.

8. Quanto à incidência do IRRF, à alíquota de 15%, utilizada pela interessada, a Autoridade responsável pelo exame do crédito aduz que nas situações em que o beneficiário dos rendimentos seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, é aplicada a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos do inciso II, alínea “b”, do artigo 685 do RIR. Tal dispositivo regulamenta o artigo 8º da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

9. Acresce que, posteriormente, a Lei nº 10.833/2003, tratou especificamente da tributação do ganho de capital, em seu artigo 47, que o ganho de capital decorrente de operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país ou dependência com tributação favorecida, a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, se sujeita à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

10. Esclarece que a definição de país com tributação favorecida pode ser obtida no artigo 24 da Lei nº 9.430/96, comando com base no qual o Fisco editou a IN/SRF 188/2002, vigente em 2008, com lista de países ou dependências com tributação favorecida ou que oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas.

11. No presente caso, a empresa NEXANS BRASIL S/A, responsável tributária pela retenção do imposto de renda, alegou à Autoridade a quo que a aquisição se deu de empresa domiciliada no Chile, a MADECO S/A, e, por isso, aplicou a alíquota de 15% sobre o ganho de capital para apuração do imposto de renda.

12. Tendo a legislação aplicável em consideração, a Autoridade que presidiu a Fiscalização alinha os seguintes fatos:

Resumo do processo de aquisição da FICAP S/A pela NEXANS BRASIL S/A.

– O controle da empresa FICAP S/A foi adquirido em 1997, investimento feito pela empresa METAL OVERSEAS S/A, domiciliada nas Ilhas Cayman (informação declarada em DIPJ e que consta no CNPJ). Esta empresa se tornou controladora da FICAP S/A.

– Em 15 de novembro de 2007 foi assinado um Contrato de Estruturação, ou Contrato Modelo (do original, Framework Agreement) entre a MADECO S/A e a NEXANS, para aquisição da “Divisão de Fios e Cabos” daquela. Além do Brasil, a operação envolveu empresas domiciliadas no Chile, Argentina, Peru e Colômbia.

– O Contrato de Compra entre NEXANS BRASIL S/A e MADECO S/A foi assinado em 21 de fevereiro de 2008.

– A totalidade da participação societária da FICAP S/A, detida até o momento pela METAL OVERSEAS S/A, foi transferida à MADECO S/A, operação ocorrida em maio de 2008. O valor do capital transferido somava USD 114.175.582,00.

– A MADECO S/A, agora controladora direta da FICAP S/A, efetuou um Registro de Investimento Eletrônico, no Banco Central do Brasil, no valor de USD 114.175.581,63, transação operacionalizada em 10 de setembro de 2008.

– Em 29 de setembro de 2008, efetuadas duas transferências à MADECO S/A, pela NEXANS BRASIL S/A, nos montantes de USD 114.175.581,63 e USD 104.851.804,72. – Por um suposto erro no cálculo do pagamento, em virtude de inclusão dos valores depositados em conta-garantia na base de cálculo do imposto de renda, foi assinado um Contrato de Câmbio; – Cancelamento e devolução de USD 22.807.463,50 à NEXANS BRASIL S/A, operação formalizada em 29 de setembro de 2008. – Em 30 de setembro de 2008, assinado o Primeiro Aditivo ao Contrato de Compra.

13. Diante dos fatos elencados, a fundamentação do decisório destaca que a METAL OVERSEAS S/A, que era a controladora da FICAP S/A até maio de 2008, era, por sua vez, controlada pela MADECO S/A, também em 2008. Desta forma, estamos diante de uma reestruturação, dentro do mesmo grupo econômico, às vésperas da transferência da participação societária para a NEXANS BRASIL S/A, e após a assinatura do Contrato de Compra entre a responsável tributária e a empresa chilena. A citada operação resultou em redução da alíquota aplicada no cálculo do imposto de renda sobre o ganho de capital de 25% (pois a METAL OVERSEAS S/A é domiciliada nas Ilhas Cayman), para 15%.

14. No cenário descrito, destacando o teor dos arts. 149 e 150 do CTN, o art. 51 da Lei 7.450/85, o Parecer Normativo CST nº 46/1987, bem como abalizada doutrina sobre os atos de simulação de negócios jurídicos, a Autoridade que presidiu a Fiscalização registra o seguinte:

a) A reestruturação societária da empresa MADECO S/A, ao transferir para si a participação na FICAP S/A detida pela METAL OVERSEAS S/A (desde 1997), após a assinatura do Contrato de Compra, e às vésperas da transferência da FICAP S/A à NEXANS BRASIL S/A carece de propósito negocial.

b) se a intenção com a assinatura do Contrato de Compra era transferir a propriedade da empresa FICAP S/A a NEXANS BRASIL S/A, seria necessário um propósito negocial para a reorganização, dentro do mesmo grupo econômico,

após a assinatura do contrato. Caso contrário, estamos diante de um abuso de direito.

c) A reorganização é definida no contrato como a reorganização jurídica da Divisão de Fios e Cabos (W&C) de propriedade direta ou indireta da Madeco S/A, dando origem à titularidade, pela Vendedora, das Companhias Adquiridas e dos ativos e passivos a serem possuídos pelas Companhias Adquiridas, conforme descrito em detalhes no Anexo A (fl. 313) [informação extraída do Contrato de Compra pela Fiscalização]. Essa é a justificativa contratual para a reorganização. Cabe observar que o Anexo A, que trata da reestruturação, não foi anexado aos autos no atendimento aos Termos de Intimação Fiscal Seort/DRF/PCA nºs 255/2013 e 478/2013.

d) A NEXANS BRASIL S/A, em resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal Sefis, de 29 de novembro de 2013 (fls. 762 a 764), informa que não recebeu nenhum benefício em face da alteração da empresa controladora da FICAP. Entretanto, o Contrato de Compra esclarece que as condições estipuladas na Seção 5.1, “b”, entre estas condições está a reorganização, foram estabelecidas para o exclusivo benefício da compradora, ou seja, a NEXANS.

e) (...)a operação de transferência da participação societária na FICAP S/A à MADECO S/A, um registro formal de transferência de ações, sem propósito negocial, sequer foi citada nos atos societários da empresa no ano de 2008 (fls. 496 a 561). Não houve qualquer alteração na diretoria da empresa no período. A reorganização societária foi praticada formalmente, enquanto que, na prática, não ocorreu alteração alguma. Assim, trata-se de simulação, os atos exteriorizados desejados pelas partes realizados apenas no aspecto formal, enquanto que, na realidade, o ato praticado foi outro.

f) A própria METAL OVERSEAS S/A deveria constar no contrato como empresa alienante, como ocorreu com a SOINMAD S/A (domiciliada no Chile), METALURGICA E INDUSTRIAL S/A e H.B. SAN LUIS S/A (as duas últimas domiciliadas na Argentina), conforme observação do Quadro 1.1 do Anexo B do Contrato de Compra, inserido no Primeiro Aditivo ao Contrato de Compra (fls. 423 e 424).

g) Todo o processo de reorganização foi realizado com a anuência da NEXANS, e já estava estabelecido no planejamento da transferência da participação societária, desde a assinatura do Contrato de Estruturação, em novembro de 2007, conforme pode ser verificado no Parecer nº 06333/2008/RJ COGCE/SEAE/MF5, de 30 de maio de 2008 (fls. 875 a 898), da Subsecretaria de Acompanhamento Econômico do Ministério da Fazenda. Vejamos alguns excertos:

"Assunto: ATO DE CONCENTRAÇÃO nº 08012.014119/2007-17 Requerentes: Nexans e Madeco S/A.

(...)

II – Da Operação

(...)

10. Especificamente no que diz respeito ao Brasil, a operação importará, inicialmente, a transferência da totalidade do capital da Ficap S.A. ("Ficap"), ora detida pela Metal Overseas S.A. ("Metal Overseas", à Madeco (note-se que a Ficap é integralmente detida pela Metal Overseas, também subsidiária da Madeco). Em seguida, a totalidade do capital social da Ficap será adquirida pela Nexans. (destaques acrescidos)

h) Essa conclusão é reforçada ao analisarmos a previsão de indenização, prevista no Contrato de Compra (item 6.2, "b", "i", "B"), pela vendedora à compradora, no caso de impostos devidos decorrentes da reestruturação.

[...]

(b) Além disso, a Vendedora compromete-se a indenizar e a isentar as Indenizadas e a pagar às Indenizadas quaisquer importâncias decorrentes de Danos relativamente a: (i) (...) (B) todos os Impostos decorrentes, relativos ou resultantes da Reorganização, devidos por qualquer Pessoa Indenizada; (...)" (destaques acrescidos)

i) A transferência da participação societária na FICAP S/A, da METAL OVERSEAS S/A à MADECO S/A, após a data de alienação (21/02/2008), não descaracteriza a operação concluída em setembro de 2008, qual seja, a transferência da participação societária na FICAP S/A, da METAL OVERSEAS S/A à NEXANS BRASIL S/A. Isso porque a interposição da MADECO S/A na operação se deu com abuso de direito, ocorreu sem motivação extratributária, e realizada apenas no aspecto formal, com simulação.

j) Fato é que a motivação para a transferência da participação societária na empresa FICAP S/A à MADECO S/A foi a redução da alíquota do imposto de renda sobre o ganho de capital de 25% para 15%.

k) Por isso, conclui-se que a reorganização societária foi simulada, com abuso de direito, e com o objetivo de ocultar a origem (METAL OVERSEAS S/A) da transferência da participação societária na FICAP S/A, acordada entre as partes, MADECO S/A, controladora da METAL OVERSEAS S/A, e a NEXANS, controladora da NEXANS BRASIL S/A, conseqüentemente, resultando em redução da alíquota do imposto de renda.

Desta forma, passo a apurar o imposto de renda sobre o ganho de capital com base na estrutura societária da FICAP S/A em 21/02/2008, data de alienação, de acordo com a finalidade do negócio, nos termos do Parecer Normativo CST nº 46/87. A aplicação da alíquota de 25% aumenta significativamente o imposto devido pela NEXANS BRASIL S/A, na condição de responsável tributária, conforme pode ser observado na tabela a seguir, calculada considerando que o custo de aquisição da METAL OVERSEAS S/A é equivalente ao da MADECO S/A.

(...)

l) Nota-se que o valor que a interessada alega ter pago a maior não é o suficiente para quitar o saldo do imposto de renda retido na fonte calculado acima. Por isso, entendo incabível o aproveitamento do valor de R\$ 7.423.829,35 em compensação, por não se tratar de pagamento a maior.

15. Com base nos elementos anteriormente referidos as compensações declaradas não foram homologadas.

16. Devidamente cientificada, a interessada apresentou contrarrazões as folhas 934 a 998 (14/01/2014) e 1019 a 1083 (28/07/2014). Aduz a defesa que:

O fundamento único e exclusivo para o não reconhecimento do crédito decorreu do entendimento da D. Fiscalização de que a alíquota do IRRF aplicável seria de 25%, ao invés da alíquota de 15% utilizada na operação. Com efeito, alegou que a transferência das ações da FICAP S/A ("FICAP") realizada pela METAL OVERSEAS S/A ("METAL OVERSEAS"), com sede nas Ilhas Cayman, para a MADECO S/A ("MADECO"), com sede no Chile, teve como única motivação a redução da alíquota do imposto de renda na fonte (IRRF) sobre o ganho de capital de 25% para 15%. Com base em tal argumento, concluiu a fiscalização que a referida reorganização societária teria sido simulada, pelo que determinou a aplicação, à operação, da alíquota de 25% de IRRF, o que resultou na inexistência do crédito utilizado pela RECORRENTE nas compensações em causa.

[...]

Em 21 de fevereiro de 2008, a empresa NEXANS Participations, controladora da ora RECORRENTE e com sede na França ("NEXANS/FR"), celebrou contrato de compra e venda com o Grupo Madeco S/A ("MADECO"), localizado no Chile, cujo objeto consistia na aquisição da "Divisão de Fios e Cabos" da referida empresa, composta por diversas sociedades estabelecidas na América do Sul, mais especificamente nos seguintes países: Brasil, Argentina, Chile, Colômbia e Peru. Dentre as sociedades objeto da operação estava a FICAP S/A, localizada no Brasil.

Por se tratar de uma operação internacional envolvendo a aquisição de empresas estabelecidas em diversos países - o que implica a observância dos diversos regimes jurídicos existentes nessas jurisdições -, foram realizadas diversas reorganizações societárias envolvendo as empresas até então detidas pela MADECO, com o objetivo de centralizar a alienação da Divisão de Fios e Cabos do Grupo MADECO no país sede da empresa controladora, ou seja, no Chile. (destaque acrescido).

Dentre as reorganizações realizadas, a relevante para o processo foi a transferência das ações da empresa brasileira FICAP, detidas pela METAL OVERSEAS para a sua controladora, a empresa chilena MADECO.

Portanto, previamente à conclusão da compra pactuada entre o Grupo NEXANS e o Grupo MADECO, o controle direto da empresa brasileira FICAP - que antes era detido diretamente pela METAL OVERSEAS e indiretamente pela MADECO - passou a ser detido diretamente pela MADECO.

[...]

Importa mencionar que a referida reorganização foi feita às claras e com o conhecimento de todos os órgãos brasileiros competentes, inclusive com a prolação do Parecer nº 06333/2008/RJ da Subsecretaria de Acompanhamento Econômico do Ministério da Fazenda, que detidamente analisou todas as etapas da estrutura de alienação da divisão brasileira de fios e cabos do grupo MADECO. Não bastasse isso, todos os atos e negócios jurídicos relativos à reestruturação societária em questão foram devidamente registrados nos órgãos competentes e foram amplamente divulgados ao mercado brasileiro e internacional. (destaque acrescido)

Cumprе esclarecer ainda que, nos termos do referido contrato de compra, as subsidiárias da NEXANS/FR, dentre elas a RECORRENTE, deveriam proceder ao pagamento do valor de compra pela aquisição da "Divisão de Fios e Cabos" do respectivo País.

Assim, em 26 de setembro de 2008, a RECORRENTE procedeu à remessa, para a MADECO, da quantia de USD 237.530.646,00, correspondente ao valor inicialmente considerado pela RECORRENTE a título de "Valor Provisório em Dinheiro" pela aquisição da FICAP.

Considerando que, perante o Banco Central do Brasil ("BACEN"), o investimento externo direto devido pela MADECO na FICAP estava registrado pelo valor de USD 114.175.581,63, o ganho de capital auferido pela MADECO em tal operação foi de USD 123.355.064,37.

Assim, na mesma data, a RECORRENTE efetuou à retenção e o recolhimento do IRRF incidente sobre o referido ganho de capital, no montante de R\$ 34.129.262,42.

Sucedе que, após a realização da retenção e recolhimento do IRRF, a RECORRENTE constatou um erro no "Valor Provisório em Dinheiro" remetido para a MADECO. Com efeito, o valor correto correspondia a USD 210.698.336,00, haja vista que a quantia de USD 26.832.310,00 havia sido calculada a maior em relação ao valor efetivamente devido, tendo em vista o ajuste de preço e a retenção de um valor a título de caução ocorridos conforme o Primeiro Aditivo ao Contrato de Compra celebrado.

Referido pagamento a maior foi corrigido pela RECORRENTE por meio do Contrato de Câmbio de Venda nº 08/122663 - Cancelamento, de modo que o valor efetivamente remetido pela RECORRENTE para a MADECO correspondeu ao montante de USD 210.698.336,00.

É fundamental mencionar que a própria Fiscalização reconheceu a existência do valor depositado em caução, bem como o estorno do valor remetido a maior, de modo que resta incontroverso que o pagamento realizado em 26/09/2008 para a MADECO e que ensejaria a incidência do IRRF foi de USD 210.698.336,00 - e não o valor de USD 237.530.646,00 utilizado para cálculo do IRRF recolhido.

Assim, o único motivo para o indeferimento da restituição do crédito de IRRF, no montante de R\$ 7.423.829,35, decorreu da alegação de que a reestruturação consistente na transferência das ações da FICAP da METAL OVERSEAS para a MADECO ocorreu sem qualquer motivação "extratributária", pelo que corresponderia a uma operação simulada e, portanto, justificaria a aplicação da alíquota de 25% ao invés da alíquota de 15% utilizada pela RECORRENTE para cálculo do IRRF devido na operação. (destaque acrescido)

[...]

A CORRETA TAXA DE CÂMBIO UTILIZADA Alegou inicialmente a r. decisão que a taxa de câmbio utilizada pela RECORRENTE na conversão dos valores transferidos à MADECO e no cálculo do IRRF estaria incorreta, já que teria sido utilizada a taxa de câmbio definida pelo Banco Central, para venda, para o dia 24/09/2008, ao passo em que a remessa de valores ocorreu em 26/09/2008.

Referido entendimento foi pautado na alegação de que seria aplicável ao presente caso o disposto no art. 29, § 29 da IN SRF nº 118/2000, de acordo com o qual "O custo de aquisição de bens e direitos ou o valor original de aplicações financeiras, quando expresso em moeda estrangeira, será convertido em dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em reais, pela cotação do dólar fixada, para venda, pelo Banco Central do Brasil, para a data do pagamento" (grifou-se).

[...]

Com efeito, ao apurar o IRRF incidente sobre o ganho de capital auferido pela MADECO, a RECORRENTE observou a regra contida no art. 3 da Lei nº 9.816/1999 (...)

Ora, em estrita observância ao referido dispositivo legal - que, aliás, permanece vigente até os dias atuais -, e considerando que o pagamento para a MADECO foi realizado em 26/09/2008, a RECORRENTE utilizou a taxa de câmbio, para venda, fixada pelo Banco Central do Brasil para o dia 24/09/2008 para cálculo do IRRF incidente na referida operação.

Assim, e de acordo com o princípio da legalidade, não poderia a fiscalização afastar a aplicação de tal norma com base em regra prevista em mera Instrução Normativa, de hierarquia inferior.

INEQUÍVOCO DIREITO DE CREDITO DE IRRF

[...]

É importante inicialmente esclarecer que, ao contrário do que alega a fiscalização, a reestruturação societária realizada no âmbito da aquisição da "Divisão de Fio e Cabos" do Grupo MADECO se deu em razão de motivos empresariais verdadeiros e não com o objetivo exclusivo de obter economia tributária.

Aliás, se a referida reorganização tivesse propósito exclusivamente tributário, não teria a RECORRENTE adquirido a FICAP diretamente da MADECO, já que essa

operação, como sabido, enseja a tributação do IRRF no Brasil à alíquota de 15%. De fato, se o propósito da operação fosse reduzir o IRRF incidente no Brasil, bastaria que a aquisição do controle acionário da FICAP tivesse sido realizada por meio da aquisição, pela RECORRENTE, da METAL OVERSEAS, hipótese em que não haveria que se falar em tributação de ganho de capital no Brasil e, pois, na incidência de IRRF.

Conforme já mencionado anteriormente, por se tratar de uma operação multilateral envolvendo a aquisição de empresas estabelecidas em diversos países - o que implica a observância dos diversos regimes jurídicos existentes nessas jurisdições -, foi realizada uma ampla reorganização societária envolvendo as empresas até então detidas pela MADECO, com o objetivo de centralizar a alienação da Divisão de Fios e Cabos do Grupo MADECO no país sede empresa controladora, ou seja, no Chile.

Importa ainda esclarecer que, ao contrário do alegado pela fiscalização, a referida reorganização societária não foi realizada "às vésperas da transferência da participação societária para a NEXANS BRASIL S/A e após o contrato de compra" apenas com o objetivo de reduzir o IRRF incidente na operação. Com efeito, essa alegação é totalmente improcedente porque o contrato de compra foi realizado entre os grupos MADECO e NEXANS, sendo que o referido contrato previu a realização de reorganizações jurídicas de modo que os ativos alienados para o Grupo NEXANS fossem diretamente detidos pela MADECO.

Disso resulta, portanto, que a estrutura implementada pelo Grupo MADECO para a alienação de sua Divisão de Fios e Cabos não visou à redução da carga tributária incidente sobre a operação, mas sim a centralização da operação de caráter multinacional no Chile, onde está estabelecida a sede do referido grupo econômico.

Não bastasse a inequívoca existência de propósito negocial, há que se reconhecer que a reorganização societária realizada pelo grupo MADECO não ocasionou qualquer benefício fiscal ou econômico-financeiro para a ora RECORRENTE, já que esta tem apenas a responsabilidade de reter e recolher aos cofres públicos o IRRF deduzido dos valores remetidos ao exterior.

Acresce que, na presente operação, a RECORRENTE não assumiu o ônus econômico do referido IRRF (gross t/p), o que reforça a inexistência de qualquer vantagem na aplicação da alíquota de 15% ou de 25%, haja vista que a parcela do IRRF seria sempre deduzido do valor a ser remetido para a MADECO. (destaques acrescidos)

Nesse sentido, o contrato de compra celebrado entre a NEXANS/FR e a MADECO é expresso em reiterar o que a legislação brasileira estabeleceu como regra geral, ou seja, que o IRRF, na operação, seria de responsabilidade da MADECO. Com efeito, o referido contrato assim estabelece ao tratar sobre os tributos decorrentes da aquisição da FICAP S/A:

"6.2 Indenização e Pagamento de Danos pela Vendedora.

(...)

(b) Além disso, a Vendedora [MADECO compromete-se indenizar e a isentar as Indenizadas e a pagar às Indenizadas dentre elas a RECORRENTE] quaisquer importâncias decorrentes de Danos relativamente a:

(A) todos os Impostos devidos por Companhias Adquiridas (ou suas sucessoras legais) ou relativamente a quaisquer ativos usados pelas Companhias Adquiridas em qualquer ano ou período fiscal que termine até a Data de Fechamento e, relativamente a qualquer ano fiscal ou período começando antes e terminando depois da Data de Fechamento inclusive; (B) todos os Impostos decorrentes, relativos ou resultantes da Reorganização, devidos por qualquer Pessoa Indenizada; e (C) quaisquer Impostos de Transferência (a documentação de suporte necessária para o cálculo dos aludidos Impostos de Transferência será fornecida); em cada caso, na medida em que não estejam incluídos no Endividamento Financeiro Líquido; desde que, entretanto, a Vendedora não responda pelos Danos decorrentes pelos Processos genuínos e corretos de maneira relevante relacionados nos Quadros 2.11 e 2.14 com impacto sobre o Alvo Chileno, o Alvo Peruano e o Alvo Colombiano; 8.2 Definições.

(...)

"Imposto de Transferência" significa o valor do Imposto sobre ganhos realizados ou de outra maneira aferidos pela Vendedora ou suas Coligadas relativamente às Operações Previstas que, de acordo com os Requisitos Legais aplicáveis, devem ser retidos pela Compradora ou suas Coligadas." (grifou-se)

Da jurisprudência do CARF - reconhecimento da legitimidade e validade de operações societárias que impliquem redução da carga tributária Ainda que a legítima e fundamentada reestruturação societária promovida pelo Grupo MADECO tenha ocasionado, como um de seus efeitos, a redução do IRRF incidente no Brasil sobre o ganho de capital da MADECO, é importante ter presente que a jurisprudência do CARF tem sido uníssona em admitir que: (i) as operações societárias subsequentes, ainda que encadeadas, não podem ser desqualificadas, desde que a economia fiscal não esteja relacionada à criação de despesas e custos artificiais; e (ii) para que se possa caracterizar a simulação é indispensável que o ato praticado não pudesse ser realizado por vedação legal ou qualquer outra razão. [Acórdão nº 2 1402-001.252, julgado em 07.11.2012, Acórdão nº 101-93.209, de 17 de outubro de 2000, Acórdãos CSRF/01-01.874, julgado em 28.02.2003]

[...]

(iv) Da inexistência de simulação:

Com efeito, o direito tributário brasileiro apenas permite a desconsideração de negócios jurídicos com base na declaração pelo Fisco de sua simulação, o que inequivocamente não ocorre no presente caso.

[...]

Apenas na presença da simulação (artigo 102 do Código Civil) o fisco pode desqualificar um ato jurídico e tributar a operação verdadeira.

Não há, no Brasil, regras que legitimem, para fins de tributação, a desconsideração de negócios jurídicos válidos, especialmente quando realizados com fundamento em propósitos negociais legítimos.

Ao vedar a analogia como critério para a cobrança de tributos, o artigo 108, § I, do CTN exclui a possibilidade de adoção das teorias da substância sobre a forma, do abuso de direito ou de forma para a tributação de negócios em razão de suas finalidades econômicas ou a intenção das partes de apenas economizar tributos ou não. A tributação somente pode decorrer da lei!

Nem se alegue que a atual redação do artigo 116 do CTN permitiria a aplicação do abuso de direito ou de forma no Direito Tributário, pois, por sua redação, o dispositivo continua a coibir apenas a evasão fiscal (simulação), porque se refere a atos ou negócios jurídicos que dissimulam a ocorrência do fato gerador (ou seja, eventos já ocorridos) ou quaisquer aspectos da obrigação tributária (que somente nascem com a ocorrência de um fato gerador), o que não ocorre no caso em exame. Além disso, as modificações introduzidas pela Lei Complementar 104/01 no artigo 116 do CTN dependem de regulamentação pela lei ordinária para que possam ser aplicadas, o que até o momento ainda não aconteceu.

[...]

É importante mencionar que a jurisprudência do CARF tem desde sempre garantido ser legítima a economia fiscal ou planejamento tributário pela adoção de negócios jurídicos válidos e verdadeiros, ainda que indiretos, (...)

[...]

Ora, no presente caso, não há que se falar em simulação, já que inexistente qualquer divergência entre a vontade real e a vontade declarada pelas partes, inexistindo, também, qualquer vedação para que a transferência das ações da FICAP fosse realizada entre a METAL OVERSEAS e a MADECO.

Com efeito, tendo em vista a legítima necessidade de concentração das participações societárias das empresas alienadas na controladora no Chile, conforme, inclusive, previa o contrato máster celebrado entre as controladoras dos Grupos NEXANS e MADECO, as partes envolvidas realmente quiseram realizar a transferência das ações da METAL OVERSEAS para a MADECO, não havendo qualquer divergência entre a vontade real e a vontade expressa na operação.

[...]

Acresce, por fim, que, embora tenha tido, como um de seus efeitos, a redução da alíquota do IRRF de 25% para 15%, a operação não foi realizada com o fim exclusivo de reduzir a carga de tal imposto.

Ora, se as partes envolvidas realmente quisessem reduzir o IRRF, bastaria que fosse previsto que a RECORRENTE iria adquirir o controle indireto da FICAP por meio da aquisição das quotas da METAL OVERSEAS, situação em que não haveria ganho de capital no Brasil e, assim, qualquer valor recolhido a título de IRRF. (destaque acrescido)

17. Em 28 de julho de 2014 a interessada acresceu as suas razões que sobre os mesmos fatos sofreu Fiscalização em 2010 (fls. 1019 a 1083) e que no respectivo Termo de Encerramento a única irregularidade constatada referia-se a recolhimento de parte do IRRF em atraso, assim, a decisão referente ao presente processo implicaria violação ao art. 146 do CTN, por alteração posterior de critério jurídico.

18. Na forma da argumentação exposta pede o provimento de sua manifestação de inconformidade e o reconhecimento do crédito controvertido.

Em primeira instância a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando:

- (i) Preliminarmente,
 - a. Necessidade de homologação tácita da compensação em virtude da demora no Julgamento da Manifestação de Inconformidade
 - b. Nulidade do despacho decisório por inovação de critério Jurídico
- (ii) No mérito
 - a. Correta taxa de câmbio utilizada; e
 - b. Validade da operação realizada pela Recorrente

VOTO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Analisando a tempestividade do recurso voluntário, nota-se que a Recorrente tomou ciência do acórdão *a quo* em 06/07/2020, conforme ao que se depreende do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” de fls. 1293.

Do “Termo de Solicitação de Juntada” de fls. 1295, consta que o recurso voluntário foi interposto em 23/09/2020.

Apesar da aparente intempestividade, é importante lembrar que em 2020 teve início a pandemia da COVID-19 e, em razão das medidas de isolamento social, a Receita Federal do Brasil suspendeu os prazos para prática dos atos processuais no âmbito da RFB editando a Portaria RFB nº 543, de 20 de março de 2020, sucessivas alterações com ampliação do período abrangido pela suspensão dos prazos processuais até 31 de agosto de 2020.

Portanto, o recurso voluntário interposto em 23/09/2020 é tempestivo e deve ser conhecido.

2 DELIMITAÇÃO DA LIDE

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão que manteve despacho decisório que não homologou declarações de compensação transmitidas pela Recorrente.

A Recorrente alega ter direito a crédito com origem em um pagamento supostamente a maior de IRRF incidente sobre o ganho de capital na alienação de participação societária, na qual atuou como responsável pela retenção do imposto de renda na fonte. O crédito pleiteado nas Dcomps em exame totaliza R\$ 7.423.829,35.

A DCOMP foi objeto de tratamento manual e a Recorrente foi intimada a esclarecer a operação que deu origem. Em síntese, a Recorrente alega que celebrou contrato de compra com o Grupo Madeco S/A (“MADECO”), localizado no Chile, cujo objeto consistia na aquisição da “Divisão de Fios e Cabos” da referida empresa, composta por diversas sociedades estabelecidas na América do Sul. Dentre as sociedades adquiridas estava a FICAP S/A, localizada no Brasil.

Considerando que a beneficiária dos pagamentos era a empresa Chilena MADECO domiciliada no exterior, a Recorrente, na condição de adquirente, procedeu à retenção do IRRF e recolheu, em e fonte pagadora dos valores remetidos ao exterior Chile. Sobre a aquisição da “divisão fios e cabos”, a Recorrente narra que:

- (i) O contrato de aquisição da divisão fios e cabos estabelecia o pagamento de um preço provisório, denominado “valor provisório em dinheiro”, no valor de R\$ 237.530.646,00;
- (ii) Perante o BACEN constava o registro de investimento externo direto no valor de R\$ 114.175.581,63 (custo de aquisição);

- (iii) Auferiu-se na operação o valor de R\$ 123.355.064,37 a título de ganho de capital;
- (iv) Diante do ganho de capital, a Recorrente recolheu a título de IRRF (alíquota de 15%) o valor de R\$ 34.129.064,37.;
- (v) Ocorre que o montante provisório em dinheiro foi reduzido para 210.698.336,00. A redução ocorreu porque a Recorrente reteve uma parte do valor provisório em dinheiro para constituição de *Escrow account*. razão pela qual o IRRF foi recolhido a maior;
- (vi) A diferença de valor entre a somatória dos Contratos de Câmbio fechado em 26/09/2008 (USD 219.027.386,35), e o valor efetivamente devido pela Recorrente (USD 196.219.922,84), diferença correspondente a USD 22.807.463,51, foi objeto do Contrato de Câmbio de Venda nº 08/122663 – Cancelamento;
- (vii) O referido reajuste no “Valor Provisório em Dinheiro” gerou um crédito de IRRF, no montante de R\$ 7.423.829,35, que foi regularmente aproveitado pela Recorrente em pedidos de compensação enviados durante os anos de 2008 e 2009.

Após a apresentação de vários documentos e esclarecimentos, a Fiscalização entendeu pela validade da constituição de *conta Escrow*. No entanto, a Fiscalização imputou conduta fraudulenta à Recorrente.

O cerne da simulação alegada pela Fiscalização seria a mudança do controle acionário da empresa FICAP, situada em Ilhas Cayman, para a empresa Madeco (situada no Chile).

A operação está assim descrita no despacho decisório.

Pois bem. Apresento, a seguir, um resumo do processo de aquisição da FICAP S/A pela NEXANS BRASIL S/A.

– O controle da empresa FICAP S/A foi adquirido em 1997, investimento feito pela empresa METAL OVERSEAS S/A, domiciliada nas Ilhas Cayman

(informação declarada em DIPJ e que consta no CNPJ). Esta empresa se tornou controladora da FICAP S/A.

– Em 15 de novembro de 2007 foi assinado um Contrato de Estruturação, ou Contrato Modelo (do original, Framework Agreement) entre a MADECO S/A e a NEXANS, para aquisição da “Divisão de Fios e Cabos” daquela. Além do Brasil, a operação envolveu empresas domiciliadas no Chile, Argentina, Peru e Colômbia.

– O Contrato de Compra foi assinado em 21 de fevereiro de 2008.

– A totalidade da participação societária da FICAP S/A, detida até o momento pela METAL OVERSEAS S/A, foi transferida à MADECO S/A, operação ocorrida em maio de 2008. O valor do capital transferido somava \$ 114.175.582,00.

– A MADECO S/A, agora controladora direta da FICAP S/A, efetuou um Registro de Investimento Eletrônico, no Banco Central do Brasil, no valor de \$ 114.175.581,63, transação operacionalizada em 10 de setembro de 2008.

– Em 29 de setembro de 2008, efetuadas duas transferências à MADECO S/A, pela NEXANS BRASIL S/A, nos montantes de \$ 114.175.581,63 e \$ 104.851.804,72.

– Por um suposto erro no cálculo do pagamento, em virtude de inclusão dos valores depositados em conta-garantia na base de cálculo do imposto de renda, foi assinado um Contrato de Câmbio – Cancelamento, e devolvidos \$ 22.807.463,50 à NEXANS BRASIL S/A, operação formalizada em 29 de setembro de 2008.

– Em 30 de setembro de 2008, assinado o Primeiro Aditivo ao Contrato de Compra.

Cumpramos observar que a METAL OVERSEAS S/A, que era a controladora da FICAP S/A até maio de 2008, era, por sua vez, controlada pela MADECO S/A, também em 2008. Desta forma, estamos diante de uma reestruturação, dentro do mesmo grupo econômico, às vésperas da transferência da participação societária para a NEXANS BRASIL S/A, e após a assinatura do Contrato de Compra. A citada operação resultou em redução da alíquota aplicada no cálculo do imposto de renda sobre o ganho de capital de 25% (pois a METAL OVERSEAS S/A é domiciliada nas Ilhas Cayman), para 15%.

(...)

A reestruturação societária da empresa MADECO S/A, ao transferir para si a participação na FICAP S/A detida pela METAL OVERSEAS S/A (desde 1997), após a assinatura do Contrato de Compra, e às vésperas da transferência da FICAP S/A à NEXANS BRASIL S/A carece de propósito negocial.

Dessa forma, tendo em vista que a METAL OVERSEAS S/A é sediada em nas Ilhas Cayman, considerado País com a tributação favorecida, o IRRF devido sobre os pagamentos destinados a METAL OVERSEAS seria calculado na alíquota de 25%, nos termos dos arts. 8º da Lei nº 9.779/1999 e 47 da Lei nº 10.833/2003.

Dessa forma, a Fiscalização entendeu que, ao invés de deter o alegado crédito de IRRF recolhido a maior, a Recorrente apurou e recolheu IRRF a menor. Veja-se.

A aplicação da alíquota de 25% aumenta significativamente o imposto devido pela NEXANS BRASIL S/A, na condição de responsável tributária, conforme pode ser observado na tabela a seguir, calculada considerando que o custo de aquisição da METAL OVERSEAS S/A é equivalente ao da MADECO S/A.

Descrição	Valor
Preço de Venda	\$234.702.270,00
Valor Retido (Conta-Garantia)	\$24.000.000,00
Cotação do Dólar para Compra em 26/09/2008	1,8547
Preço de Venda Apurado	R\$ 390.789.500,17
Capital Registrado no Banco Central (Investimento Externo Direto)	\$114.175.581,63
Cotação do Dólar para Venda em 26/09/2008	1,8555
Preço de Compra Apurado	R\$ 211.852.791,71
Base de Cálculo	R\$ 178.936.708,45
Aliquota (25%)	25%
IRRF Apurado	R\$ 44.734.177,11
IRRF Confessado em DCTF	R\$ 26.705.433,07
Resultado (IRRF Apurado menos IRRF Confessado em DCTF)	R\$ 18.028.744,04

Nota-se que o valor que a interessada alega ter pago a maior não é o suficiente para quitar o saldo do imposto de renda retido na fonte calculado acima. Por isso, entendo incabível o aproveitamento do valor de R\$ 7.423.829,35 em compensação, por não se tratar de pagamento a maior.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente alega:

- (i) Preliminarmente,
 - a. Necessidade de homologação tácita da compensação em virtude da demora no Julgamento da Manifestação de Inconformidade
 - b. Nulidade do despacho decisório por inovação de critério Jurídico
- (ii) Mérito
 - a. Correta taxa de câmbio utilizada; e
 - b. Validade da operação realizada pela Recorrente

3 PRELIMINAR DE DEMORA DO JULGAMENTO DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A Recorrente alega que a demora no julgamento da manifestação de inconformidade violou, frontalmente, o artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, além de confrontar a tranquila jurisprudência do Colendo STJ, o que enseja a reforma da r. decisão recorrida, para homologação da compensação, nos termos do § 5º do artigo do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

A Recorrente espera com esse arrazoado ver homologada tacitamente a sua declaração de compensação em razão da demora na apreciação de sua manifestação de inconformidade. Ocorre que o prazo previsto no § 5º do artigo do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 versa sobre o prazo para análise da declaração de compensação, o que ocorreu, de forma tempestiva, com o proferimento do despacho decisório.

Verifica-se que a Recorrente transmitiu a primeira DCOMP em 23/12/2008, tendo sido regularmente cientificada do despacho decisório que analisou a sua declaração de compensação em 14/12/2008, ou seja, dentro do prazo legal.

Na verdade, a Recorrente pretende ver reconhecida a prescrição intercorrente nos autos do presente processo. No entanto, o seu pleito carece de fundamentação legal, além de encontrar um obstáculo na Súmula CARF nº 11, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

4 PRELIMINAR DE INOVAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO

A Recorrente alega que a Autoridade Fiscal não poderia ter revisto o critério utilizado em procedimento de fiscalização anterior identificado pelo MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2 (Termo de Encerramento juntado às fls. 1750 a 1753).

Entendo que não há que se falar em inovação de critério jurídico nem da aplicação do art. 146 do CTN. A norma aplicável ao caso em tela é aquela prevista no art. 149, VII do CTN.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

O que a Autoridade Fiscal constatou foi a transferência do controle societário da empresa FICAP (sediada no Brasil) da empresa METAL OVERSEAS (sediada nas Ilhas Cayman) para MADECO (sediada no Chile). Essa reestruturação societária teria o propósito de deslocar o beneficiário do pagamento do preço fixado para aquisição da participação societária. Dessa forma, ao invés de pagar o preço para METAL OVERSEAS e recolher IRRF apurado pela alíquota de 25%, a Recorrente efetuou o pagamento para MADECO, reduzindo substancialmente o IRRF devido na medida em que atraiu a aplicação da norma de 15%.

Nesse sentido, nos termos da faculdade prevista no art. 114, §12, do RICARF, proponho a manutenção do acórdão *a quo* neste ponto.

Alegação de alteração de critério jurídico 21. Em 14 de dezembro de 2013, a interessada foi cientificada do decisório nº 569/2013, o qual não homologou as compensações pleiteadas no presente processo administrativo, por não reconhecer o crédito de IRRF, no valor original de R\$ 7.423.829,35, decorrente de alegado recolhimento a maior sobre ganho de capital de operação realizada com a empresa chilena MADECO S/A em 26/09/2008.

22. Dentre os argumentos da defesa cumpre destacar a informação relativa à ao procedimento fiscal anterior, encerrado em 2010 (MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2), cujo objeto, dentre outros, era examinar o recolhimento do IRRF incidente sobre o ganho de capital apurado na operação de aquisição da Ficap S. A, o qual teria ocorrido com base na mesma documentação e nos mesmos fatos examinados no procedimento fiscal que fundamenta o decisório relativo ao presente processo, situação esta que restaria demonstrada pelo teor do Termo de Intimação Fiscal correspondente (10.11.2009 - fl. 1046 e seguintes) e do Termo de Encerramento da Diligência relacionado ao MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2 (fl. 1061 e seguintes).

23. Partindo da questão brevemente delineada no parágrafo anterior, aduz a defesa que o escopo do exame levado a efeito para a edição do decisório questionado neste processo seria o mesmo do procedimento vinculado ao MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2, ou seja, a partir de um mesmo conjunto de informações e documentos a Fiscalização questionada teria aplicado uma nova interpretação e novo enquadramento em violação direta ao disposto no art. 146 do CTN.

24. Primo *ictu oculi*, o argumento da defesa aparenta verossimilhança, entretanto, um exame mais detido dos motivos, documentos referidos e conclusões do Termo de Encerramento de Diligência vinculado ao MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2, bem como dos documentos que instruem o Auto de Infração dele decorrente (PAF 16045.000053/2010-24) mostram uma realidade distinta e para ilustrar tal fato, de plano, cumpre destacar que o Despacho Decisório 569/2013, objeto da manifestação de inconformidade em exame, ao tratar da reestruturação societária do grupo econômico da MADECO S/A expressamente invoca o art. 149, inc. VII, do CTN cujo comando fixa o seguinte:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; 25. Do teor do procedimento fiscal que serve de fundamento ao Despacho Decisório 569/2013 constata-se que a conclusão relativa à existência de simulação para reduzir a alíquota de IRRF de 25% para 15% vincula-se aos seguintes elementos de informação:

A reestruturação societária da empresa MADECO S/A, ao transferir para si a participação na FICAP S/A detida pela METAL OVERSEAS S/A (desde 1997), após a assinatura do Contrato de Compra, e às vésperas da transferência da FICAP S/A à NEXANS BRASIL S/A carece de propósito negocial.

[...]

A reorganização é definida no contrato como a reorganização jurídica da Divisão de Fios e Cabos (W&C) de propriedade direta ou indireta da Madeco S/A, dando origem à titularidade, pela Vendedora, das Companhias Adquiridas e dos ativos e passivos a serem possuídos pelas Companhias Adquiridas, conforme descrito em detalhes no Anexo A (fl. 313). Essa é a justificativa contratual para a reorganização.

Cabe observar que o Anexo A, que trata da reestruturação, não foi anexado aos autos no atendimento aos Termos de Intimação Fiscal Seort/DRF/PCA nºs 255/2013 e 478/2013.

A NEXANS BRASIL S/A, em resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal Sefis, de 29 de novembro de 2013 (fls. 762 a 764), informa que não recebeu nenhum benefício em face da alteração da empresa controladora da FICAP. Entretanto, o Contrato de Compra esclarece que as condições estipuladas na Seção 5.1, “b”, entre estas condições está a reorganização, foram estabelecidas para o exclusivo benefício da compradora, ou seja, a NEXANS.

[...]

A interessada não apresentou o Anexo A (Reorganização) do Contrato de Compra, assinado pela MADECO S/A e a NEXANS. Por isso, para complementação das informações, no tocante ao processo de reorganização, utilizou-se às informações prestadas pela MADECO S/A à Comissão de Valores Mobiliários dos Estados Unidos da América (U.S. Securities and Exchange Commission). O documento citado, datado de 31/08/2008, apresenta um resumo do processo de reorganização efetuado pela MADECO S/A, quando da alienação da FICAP S/A à NEXANS. Vejamos alguns excertos:

The corporate reorganization process can be summarized as follows for each subsidiary:

– Chile: transfer of the assets and liabilities of the Wire & Cable unit to Madeco Cables S.A.; – Peru: transfer of all the shares of Indeco S.A. to Invercable S.A.

– Brazil: transfer of all the shares of Ficap to Madeco S.A.;

– Argentina: consolidation of the activities of the Wire and Cable unit in Indelqui S.A.; and – Colombia: the current society in Colombia would not suffer any changes.

The corporate reorganization process of the Company as of June 2008 has progressed as follows:

– Chile: in June 2008, the assets and liabilities of the Chilean Wire & Cable unit were transferred through a capital increase to Madeco Cables S.A.; – Peru: during May 2008, Invercable S.A. made a capital increase, which was entirely subscribed by Madeco S.A. Furthermore, Invercable S.A. became the main shareholder of Indeco; – Brazil: in May 2008, as a result of a capital decrease made by Metal Overseas S.A., Ficap S.A.'s shares were transferred to Madeco S.A.; and – Argentina: the assets of the Wire & Cable unit of Decker-Indelqui S.A were transferred to Indelqui S.A. by the end of 2007.” Observemos, em tradução livre, o que diz texto reproduzido:

“O processo de reorganização corporativa pode ser resumido da seguinte forma, para cada filial:

Chile: transferência dos ativos e passivos da Divisão de Fios e Cabos para a Madeco Cables S.A; Peru: transferência de todas as ações da Indeco S.A para a Invercable S.A; Brasil: transferência de todas as ações da Ficap para a Madeco; Argentina: consolidação das atividades da Divisão de Fios e Cabos em Indelqui S.A.; e Colômbia: não haverá alterações.” “O processo de reorganização corporativa da empresa até junho de 2008 se desenvolveu da seguinte forma:

Chile: em junho 2008, os ativos e passivos da Divisão de Fios e Cabos chilena foram transferidos por meio de um aumento de capital a Madeco Cables S.A; P Peru: durante maio de 2008, Invercable S.A realizou um aumento de capital, que foi inteiramente subscrito pela Madeco S.A. Além disso, Invercable S.A se tornou a principal acionista da Indeco; Brasil: em maio de 2008, como resultado da redução de capital realizada pela Metal Overseas S.A, as ações da Ficap S.A foram transferidas a Madeco S.A; e Argentina: os ativos da Divisão de Fios e Cabos da Decker-Indelqui S.A foram transferidas à Indelqui S.A no fim de 2007.”

Disponível em
<<http://www.sec.gov/Archives/edgar/data/899296/000089929608000021/madeco.htm>>. Acesso em 02 dez. 2013.

[...]

Entretanto, a operação de transferência da participação societária na FICAP S/A à MADECO S/A, um registro formal de transferência de ações, sem propósito comercial, sequer foi citada nos atos societários da empresa no ano de 2008 (fls.

496 a 561). Não houve qualquer alteração na diretoria da empresa no período. A reorganização societária foi praticada formalmente, enquanto que, na prática, não ocorreu alteração alguma. Assim, trata-se de simulação, os atos exteriorizados desejados pelas partes realizados apenas no aspecto formal, enquanto que, na realidade, o ato praticado foi outro.

A própria METAL OVERSEAS S/A deveria constar no contrato como empresa alienante (...)

Todo o processo de reorganização foi realizado com a anuência da NEXANS, e já estava estabelecido no planejamento da transferência da participação societária, desde a assinatura do Contrato de Estruturação, em novembro de 2007, conforme pode ser verificado no Parecer nº 06333/2008/RJ COGCE/SEAE/MF5, de 30 de maio de 2008 (fls. 875 a 898), da Subsecretaria de Acompanhamento Econômico do Ministério da Fazenda. Vejamos alguns excertos:

Assunto: ATO DE CONCENTRAÇÃO nº 08012.014119/2007-17 Requerentes: Nexans e Madeco S/A. (...)

II – Da Operação

(...)

10. Especificamente no que diz respeito ao Brasil, a operação importará, inicialmente, a transferência da totalidade do capital da Ficap S.A. ("Ficap"), ora detida pela Metal Overseas S.A. ("Metal Overseas", à Madeco (note-se que a Ficap é integralmente detida pela Metal Overseas, também subsidiária da Madeco). Em seguida, a totalidade do capital social da Ficap será adquirida pela Nexans.

(...)

13. O Framework Agreement ("Contrato de Estruturação") foi assinado em 15/11/2007

(...)

A transferência da participação societária na FICAP S/A, da METAL OVERSEAS S/A à MADECO S/A, após a data de alienação (21/02/2008), não descaracteriza a operação concluída em setembro de 2008, qual seja, a transferência da participação societária na FICAP S/A, da METAL OVERSEAS S/A à NEXANS BRASIL S/A. Isso porque a interposição da MADECO S/A na operação se deu com abuso de direito, ocorreu sem motivação extratributária, e realizada apenas no aspecto formal, com simulação.

Fato é que a motivação para a transferência da participação societária na empresa FICAP S/A à MADECO S/A foi a redução da alíquota do imposto de renda sobre o ganho de capital de 25% para 15%.

Por isso, conclui-se que a reorganização societária foi simulada, com abuso de direito, e com o objetivo de ocultar a origem (METAL OVERSEAS S/A) da transferência da participação societária na FICAP S/A, acordada entre as partes,

MADECO S/A, controladora da METAL OVERSEAS S/A, e a NEXANS, controladora da NEXANS BRASIL S/A, conseqüentemente, resultando em redução da alíquota do imposto de renda.

26. Diante do texto colacionado no parágrafo anterior, temos que a conclusão da Autoridade responsável pelo procedimento fiscal está calcada em elementos de informação referentes à causa e a finalidade da reestruturação societária do grupo econômico, ao qual pertence à empresa MADECO e a FICAP, em período anterior a efetiva retenção do IRRF.

27. Ora, o procedimento fiscal vinculado ao MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2, concluído em março de 2010, não questiona e não produz qualquer manifestação sobre a reestruturação societária do grupo vendedor e, em especial, sequer menciona o Anexo A do Contrato de Compra da FICAP S/A (questões centrais no decisório deste processo). Para demonstrar tal circunstância cumpre observar os seguintes trechos do Termo de Intimação Fiscal recebido pela Requerente em 10.11.2009 (fls. 1046 e seguintes):

Durante os anos de 2008 e 2009 foram apresentadas os PERDCOMP constantes da relação anexa, mediante os quais foi efetuada compensação de débitos com um suposto crédito de R\$ 7.423.829,35 decorrente de pagamento indevido efetuado em 26/09/2008 a título de IRRF. Segundo as cópias de documentos entregues em reunião anterior, foi efetuado um pagamento de IRRF no valor de R\$ 34.129.262,42 em 26/09/2008, em razão de uma remessa para a empresa MADECO SA, domiciliada no Chile, decorrente da aquisição da integralidade das ações da empresa FICAP SA, CNPJ 73.847.253/0001-79, no valor de USD 237.530.646,00. que teria sido posteriormente reduzido para USD 210.698.336,00, diminuindo a incidência do IRRF e gerando o saldo de pagamento indevido.

A NEXANS SA efetuou a retenção e o pagamento do imposto na qualidade de fonte, pagadora, por força do disposto no art. 717 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Em informação prestada à RFB por meio de DIPJ a empresa FICAP SA relatou que 100% de seu capital pertence à empresa METAL OVERSEAS SA, CNPJ 05.707.715/0001-00, domiciliada nas Ilhas Cayman.

Diante das constatações relacionadas, fica a pessoa jurídica INTIMADA a (...):

Analisar sua situação cadastral e providenciar os acertos necessários na forma da legislação que rege o assunto; Verificar a consistência das informações incluídas em PERDCOMP e DCTF e efetuar a apresentação de declarações retificadoras, se for o caso; Apresentar os contratos e documentos relativos a operação descrita no item 4 e seus subitens, a fim de comprovar o preço de alienação e o custo da participação societária, ressaltando que este deverá ser comprovado mediante a apresentação do certificado de registro de capital estrangeiro emitido pelo Banco Central do Brasil; Comprovar e justificar a participação da MADECO SA como

beneficiária do rendimento, uma vez que, na última DIPJ processada, a FICAP SA afirmou que a totalidade de suas ações pertencem a empresa METAL OVERSEAS SA;

Esclarecer a razão de não ter efetuado pagamento de PIS e Cofins durante o ano de 2009. Caso o motivo seja a apuração de crédito em valor superior ao débito na modalidade não-cumulativa, apresentar em meio magnético (arquivo ".xls" ou ".txt") o demonstrativo analítico dos créditos apurados; Apresentar cópia integral e atualizada de seus atos constitutivos.

28. No texto reproduzido percebe-se claramente que, apesar de o fato gerador e o tributo examinado na Fiscalização inicial ser o mesmo tratado na verificação do crédito relativo ao decisório questionado neste processo, o escopo da apuração de fato da primeira Fiscalização estava restrito a:

a) Verificação da consistência das informações contidas em PER/DCOMP e DCTF; b) Comprovação do preço de alienação e o custo da participação societária relativa a FICAP; c) Comprovação e justificação da participação da MADECO SA como beneficiária do rendimento, uma vez que, na última DIPJ processada, a FICAP SA informou que a totalidade de suas ações pertencia à empresa METAL OVERSEAS SA; d) Esclarecer a razão da interessada não ter efetuado pagamento de PIS e Cofins durante o ano de 2009.

29. Ainda no curso da Fiscalização anterior, em 08/12/2009, a interessada foi intimada a (fl. 107 do PAF 16045.000053/2010-24):

Apresentar prova documental que comprove o preço de alienação e as condições de pagamento relativas à operação mediante a qual a NEXANS SA adquiriu da MADECO SA a participação acionária na empresa FICAP SA e acrescentar, por escrito, qualquer outra informação que possa esclarecer os fatos, inclusive acerca dos motivos que teriam levado ao cancelamento da remessa ao exterior de parte do preço contratado; Apresentar cópia integral e atualizada dos atos constitutivos e alterações da empresa FICAP SA (adquirida pela NEXANS SA), inclusive das atas e dos livros sociais previstos no artigo 100 da lei nº 6.404, de 1976, e alterações, que comprovem o histórico dos titulares das ações da companhia; Esclarecer se a parte do preço cuja remessa ao exterior teria sido cancelada foi paga a algum representante no país da empresa MADECO SA ou a algum outro beneficiário e, em caso positivo, apresentar a documentação comprobatória.

30. Os questionamentos reproduzidos no parágrafo anterior permanecem dentro do mesmo escopo já referido, qual seja, apenas a verificação do preço efetivamente pago e a identificação dos participantes na operação, sem adentrar na questão da reorganização societária e sua finalidade.

31. Além do exposto, o que descreve o Termo de Encerramento de Diligência relacionado ao MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2 (fls. 1061 e seguintes) também não deixa margem para qualquer dúvida, a cláusula do Contrato de Compra da FICAP relativa à reorganização societária do grupo econômico vendedor não é

objeto de requisições ou questionamentos por parte da Fiscalização realizada em 2010 e o Anexo A da avença em questão em momento algum é questionado ou sua apresentação é exigida. Observe-se:

De fato, em outubro de 2009, a mesma equipe detectou que a empresa apresentou, a partir de dezembro de 2008, declarações de compensação (PERDCOMP) nas quais utilizou um crédito no montante de R\$ 7.423.829,35, referente ao recolhimento que teria sido feito a maior a título de IRRF - código 0473, em 26/09/2008.

Verificando-se internamente, as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica apresentadas pela FICAP S/A, constatou-se que esta informou que 100% de seu capital pertence à empresa METAL OVERSEAS SA, CNPJ 05.707715/0001-00, domiciliada nas Ilhas Cayman.

Assim, por meio do Termo de Intimação Fiscal que deu início ao procedimento fiscal, a empresa foi intimada a, dentre outros pontos, apresentar os contratos e documentos relativos à operação acima descrita e a comprovar e justificar a participação da empresa MADECO S/A como beneficiária do rendimento, uma vez que a empresa adquirida havia informado que a totalidade de suas ações pertenciam a empresa METAL OVERSEAS SA.

[...]

Em relação ao tópico principal da diligência a empresa prestou alguns esclarecimentos e apresentou a seguinte documentação:

Cópia dos atos constitutivos e alterações (em inglês) da METAL OVERSEAS SA, comprovando ser a MADECO SA única acionista desta empresa, nos quais verifica-se que, em 30/05/2008, o capital social da METAL OVERSEAS foi aumentado para US\$ 177,862,508 e que, em 11/06/2008, foi reduzido para US\$ 63.686.926. A redução de US\$ 114,175,582 refere-se exatamente ao capital investido pela METAL OVERSEAS SA na empresa FICAP SA, cujas ações foram cedidas em devolução de capital para a MADECO SA, única acionista da METAL OVERSEAS SA; Cópias de Registro Declaratório Eletrônico (RDE) do SISBACEN, indicando que em 10/09/2008 o investimento direto efetuado pela METAL OVERSEAS SA na FICAP SA foi transferido para a MADECO SA; Cópia do documento de Transferência de Ações, Cotas e/ou Debêntures Escriturais / Nominativas, emitido pelo Banco Itaú SA e formalizado em 11/09/2008, por meio do qual METAL OVERSEAS SA cede para MADECO SA 4.782.234 ações ordinárias e 9.564.475 ações preferenciais emitidas pela empresa FICAP SA;

Cópia de ata da AGE da Nexans Brasil SA, realizada em 26/09/2009, aprovando aumento de capital e noticiando a aquisição pela companhia das ações da FICAP SA; Cópia dos contratos de câmbio 08/122663 e 08/122666 relativos às remessas financeiras para a MADECO SA, todos do dia 26/09/2008, e de um contrato de câmbio de venda - tipo 10 - cancelamento, em cujo campo OUTRAS

ESPECIFICAÇÕES CONSTA: cancelamento parcial conforme solicitação do cliente em virtude da negociação comercial entre as partes.

Em razão da insuficiência dos esclarecimentos prestados pela empresa e considerando que os documentos apresentados não permitiram uma verificação conclusiva, novo Termo de Intimação Fiscal foi emitido, do qual a contribuinte tomou ciência em 11/12/2009.

Em 22/12/2009, a empresa prestou esclarecimentos, por escrito, e apresentou os seguintes documentos:

Cópia traduzida do contrato de compra, celebrado entre a MADECO SA e a NEXANS em 21/02/2008; Cópia de três extratos emitidos pelo Banco Itaú SA, demonstrando a posição das ações da empresa FICAP SA em 01/04/2008, 29/09/2008 e 30/09/2008; Cópias dos contratos de câmbio 09/010000, de 02/03/2008, e 09/010785, de 06/03/2008, ambos a título de transferência financeira para o exterior, na modalidade capital brasileiro a curto prazo - disponibilidade no exterior Ainda em razão da insuficiência dos esclarecimentos e documentos prestados, o prazo para complementar as informações foi prorrogado a pedido do próprio contribuinte.

Em 28/01/2010 contribuinte prestou esclarecimentos e juntou os seguintes documentos:

Cópia do Instrumento particular de contrato de compra e venda de ações, por meio ao qual a METAL OVERSEAS SA adquiriu as ações da empresa F1CAP SA em 07/01/1997; Cópia da ata da AGE da FICAP SA, realizada em 23/07/2009, e seus anexos I -Protocolo e Justificação de Incorporação e II - Laudo de Avaliação; Declaração da Itaú Corretora de Valores sobre a movimentação das ações da FICAP SA; Cópia das atas das AGE da NEXANS BRASIL SA, realizadas em 26/09/2008 e 23/07/2009; Cópia traduzida do Primeiro Aditivo ao Contrato de Compra, datado de 30/09/2008;

2a) A retenção de parte do preço da operação (US\$ 24,000,000) foi efetuada de acordo cláusula constante do contrato original e de seu primeiro aditivo, tendo este valor sido remetido ao exterior como aplicação, sendo mantido em conta aberta para essa finalidade no Banco do Brasil; 3a) O IRRF no valor de R\$ 34.129.262,42 recolhido em 26/09/2008 foi apurado considerando o preço total da operação, tendo a empresa o direito de reaver a parcela paga a maior, qual seja, R\$ 7.423.829,35, conforme informado em PERDCOMP já apresentados; 4a) Em relação ao destino a ser dado ao valor em caução instaurou-se uma demanda junto à Câmara Internacional de Comércio, provocada pela empresa MADECO SA, que será resolvida nos termos das regras de arbitragem adotadas por essa Câmara, conforme previsto no contrato de compra em seu primeiro termo aditivo.

Esta demanda foi divulgada, também, no relatório relativo ao exercício encerrado em 31/12/2009, (fonte:

http://vwww.nexans.fr/Corporate/2010/2009_management_report.pdf), divulgado pela administração do grupo NEXANS, sediado em Paris, em cuja página 19 consta: "As a matter of fact, on July 9, 2009, Madeco notified Nexans that it had decided to launch arbitration proceedings in connection with the price adjustment, it being specified that the amount contested by Madeco is less than 30 million USD." 5a) Em que pese a instauração da demanda, em 17/08/2009 parte do valor mantido em caução (US\$ 8,615,000.00) foi transferido para a empresa MADECO SA, sem que, na mesma data, tenha ocorrido a retenção e o recolhimento do IRRF que incidiu na operação; 6a) Em 04/12/2009, portanto após o início do procedimento fiscal, de cujo termo inicial foi notificada em 10/11/2009, a empresa efetuou um recolhimento de IRRF no valor principal de R\$ 2.414.181,45, acrescido de R\$ 73.391,11 a título de juros; 7a) A tributação da parcela remanescente do valor em caução está condicionada ao desfecho da demanda instaurada junto à Câmara Internacional de Comércio, sendo certo que, se o desfecho for favorável à empresa MADECO SA, na data em que a parcela remanescente for creditada ou entregue à vencedora, a empresa NEXANS SA deverá reter 15% a título de IRRF.

34. Cumpre repisar, o Termo de Encerramento de Diligência vinculado ao MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2, como anteriormente demonstrado, nem mesmo menciona a cláusula de definição da reorganização societária ou o Anexo A do contrato, no qual os fundamentos e finalidades dessa reorganização foram detalhados, ou seja, a questão central tratada na Fiscalização que resultou no decisório questionado neste processo não foi sequer mencionada no procedimento fiscal anterior.

35. Somente estaríamos diante de um caso de mudança de critério jurídico, nos termos do que prevê ao art. 146 do CTN, se o procedimento fiscal referente ao MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2, encerrado em março de 2010, tivesse abordado o tema d

Dentre os esclarecimentos prestados em 28/01/2010, a empresa informou que, durante a negociação, foram feitas diversas avaliações e que parte do preço foi retido a título de caução para garantir a realização dos valores projetados. O valor retido foi de R\$ 43.334.180,65 (equivalente aos US\$ 24,000,000 objeto do cancelamento do câmbio). Informou ainda que, após a concretização do negócio, verificou-se que as projeções não foram realizadas e que instaurou-se uma controvérsia entre as companhias NEXANS e MADECO, estando a questão submetida ao Tribunal de Arbitragem em Nova Iorque.

Nessa altura, os servidores que conduzem o procedimento fiscal verificaram que em 04/12/2009, a empresa NEXANS efetuou um pagamento de R\$ 2.487.572,56 a título de IRRF -código 0473, relativo a um fato gerador ocorrido em 17/08/2009.

Por conta do que consta dos dois parágrafos anteriores, a empresa foi instada a:

Apresentar o extrato das contas que apresentam a movimentação do valor caucionado e o documento que comprove a instauração do litígio relativo ao valor

caucionado; Esclarecer as causas do pagamento de IRRF - código 0473 em 04/12/2009.

Em 05/02/2010, o contribuinte prestou esclarecimentos, demonstrou a apuração do IRRF recolhido em 04/12/2009 e apresentou cópias (em inglês) de correspondência mantida pelas empresas NEXANS e MADECO SA e de notificação que a NEXANS recebeu da International Chamber of Commerce a respeito da questão que lhe foi submetida por MADECO SA.

32. O texto colacionado no parágrafo anterior mostra que em momento algum a Fiscalização referente ao MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2 questionou a cláusula contratual referente à definição sintética da reorganização societária do grupo econômico encabeçado pela MADECO S/A e, sobretudo, exigiu direta e especificamente que o Anexo A do Contrato de Compra, onde o detalhamento dos fundamentos e das finalidades da reorganização referida estariam registrados.

33. A Fiscalização referente ao MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2 limitou-se a identificar as partes envolvidas na operação e os valores que dariam base à incidência do IRRF, circunstância que também é cristalina nas conclusões do Termo de Encerramento de Diligência correspondente (fls. 1063 e 1064):

O conjunto dos elementos probatórios reunidos ao longo do procedimento fiscal conduz as seguintes conclusões:

1a) Em 26/09/2008, data em que ocorreu o fato gerador do Imposto de Renda Retido na Fonte decorrente de remessa para o exterior de ganho de capital apurado na operação de alienação de participação acionária, a totalidade das ações da empresa FICAP SA pertencia à empresa MADECO SA, localizada no Chile, hipótese em que a alíquota a ser aplicada é de 15%, conforme art. 685,1, do RIR/99;

reorganização societária e buscado examinar o Anexo A do Contrato de Compra (documento que também não foi entregue por ocasião da Fiscalização anterior, como se constata no PAF 16045.000053/2010-24).

36. Diante do exposto, tendo em vista que a Fiscalização referente ao decisório questionado abordou expressamente documentos e questões não tratadas no procedimento fiscal anterior e que esse novo exame enquadra-se no permissivo contido no art. 149, inc. VII, do CTN, rejeito a questão prejudicial correspondente.

Tendo em vista a acusação de simulação, entendo que a preliminar de inovação de critério jurídico não pode ser analisada sem o enfrentamento do mérito, a partir da qual duas hipóteses podem surgir: (i) reconhecimento da simulação e aplicação do art. 149, do CTN; ou (ii) afastamento da simulação para dar provimento ao recurso no mérito.

5 REGULARIDADE DA OPERAÇÃO

A Autoridade Fiscal de forma muito clara expõe uma reestruturação societária tendente a reduzir o IRRF que seria devido na aquisição de participação societária de empresa brasileira controlada por empresa sediada nas Ilhas Cayman, país com tributação favorecida.

Após a Recorrente firmar contrato com MADECO (Chile), em 15/11/2007, para aquisição da divisão de fios e cabos integrada pela empresa FICAP (Brasil), houve uma reestruturação societária tendente a transferir o controle da FICAP - que até maio de 2008 era exercido pela empresa METAL OVERSEAS (Ilhas Cayman) – para MADECO.

A Autoridade Fiscal, atenta ao efeito de redução de IRRF obtido a partir da referida reestruturação societária, afirma que houve uma simulação no caso em tela.

Parece evidente que o propósito da reestruturação societária promovida pelo era deslocar o ganho de capital da empresa da empresa METAL OVERSEAS (Ilhas Cayman) para MADECO (Chile). Ao assim proceder, obteve um proveito econômico caracterizado pela redução do IRRF – que deveria ser recolhido pela Recorrente na condição de responsável – de 25% para 15%.

Entre duas alternativas possíveis, é admissível que o contribuinte possa eleger aquela que lhe traga maior economia tributária. A busca da economia tributária não é, por si só, um ato ilícito.

Nesse ponto, é importante destacar que antes da reorganização, a MADECO S/A era sócia controladora da METAL OVERSEAS S/A, que, por sua vez, era a sócia controladora da FICAP S/A. Isto é, a MADECO S/A já detinha o controle indireto da FICAP S/A, de forma que é totalmente legítima e não vedada a atribuição direta do controle acionário desta última para aquela primeira.

Teria ocorrido simulação se a reorganização tivesse ocorrido apenas juridicamente, mas não no mundo dos fatos.

Ademais disso, não se pode ignorar o fato de que, objetivamente, os valores não foram transferidos para beneficiário residente ou domiciliado em país com tributação favorecida. Diga-se, o ganho de capital foi objetivamente auferido pela empresa MADECO S/A domiciliada no Chile. Nesse sentido, é de se notar as informações constantes dos contratos de câmbio (fls. 71-74 e 76-79).

LIQUIDACAO	FORMA DE ENTREGA DA MOEDA ESTRANGEIRA:
ATE:30/09/2008	65 - TELETRANSMISSAO
NATUREZA DA OPERACAO: 70205-85-0-95-90	
DESCRICAO.....: CELP-INV.DIR.BRASIL-EMP NO PAIS-TRANSF TITULARIDA	
RECEBEDOR NO EXTERIOR:	PAIS: 1589
MADECO SA. - CHILE - S/ VINC-0-	CHILE
NUMERO DO REGISTRO RDE OU DA AUTORIZACAO OU DO CERTIFICADO DO BANCO CENTRAL DO BRASIL: IA0/68698	
CORRETOR.: PIONEER CORRETORA DE CAMBIO LTDA.	
CNPJ.....: 69.251.239/0001-30	

/ FINAL DA FL. NR 01 \

Dessa forma é absolutamente inaplicável o art. 47 da Lei nº 10.833/2003, porque não se configura a hipótese de ganho de capital por empresa domiciliada em país com tributação favorecida.

Por outro lado, aplica-se a regra do art. 18, da Lei nº 9.249/1995.

Art. 18. O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País.

O referido art. 18 é regulamentado pelo art. 1º, da IN SRF nº 407, de 17 de março de 2004, vigente à época dos fatos.

Art. 1º Estão sujeitos à incidência do imposto de renda, à alíquota de quinze por cento, os ganhos de capital auferidos no País, por pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que alienarem bens localizados no Brasil.

Assim, por não ter ocorrido uma simulação no caso em tela e porque os pagamentos não foram efetuados para beneficiário domiciliado no exterior, deve ser afastado o obstáculo imposto pela Autoridade Fiscal para o reconhecimento do direito creditório da Recorrente.

Resta, entretanto, uma última análise a se fazer. Mais precisamente, quanto à taxa de câmbio aplicável.

6 APLICAÇÃO DA TAXA DE CÂMBIO

Na ocasião do julgamento, encaminhei o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário na parte em que se discutia a correta aplicação da taxa de câmbio, uma vez que o art. 3º da Lei nº 9.816/1999, assim define:

Art. 3º Para fins de determinação da base de cálculo dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, o valor em reais das transferências do e para o exterior será apurado com base na cotação de venda, para a moeda, correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao da contratação da respectiva operação de câmbio ou, se maior, da operação de câmbio em si.

Dessa forma, correta seria a aplicação da taxa de câmbio 26/09/2008, por ser a maior cotação entre as datas referidas no *caput* do art. 3º, da Lei nº 9.816/1999 transcrito acima.

Ocorre que nos debates, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri expôs o seu entendimento sobre a natureza inócua da discussão envolvendo a taxa de câmbio, tendo em vista que identificado o pagamento indevido, deveria ser reconhecido o direito creditório correspondente. Nesse ponto a Turma acompanhou o entendimento da Conselheira e eu alterei meu voto, curvando-me ao entendimento exposto pela DD. Conselheira.

7 DEPÓSITO CAUÇÃO

A Recorrente afirma que reteve do valor provisório o montante de US\$ 210.698.336,00 o valor de USD 26.832.310,00. A Autoridade Fiscal, com base no 1º aditivo de compra destaca que dos valores depositados a parcela referente à Recorrente limitava-se a US\$ 24.000.000,00. Veja-se.

Por estar comprovado, pela análise do Contrato de Compra e do Primeiro Aditivo ao Contrato de Compra, a previsão de depósito de 37 milhões de dólares em conta-garantia, sendo que 24 milhões retidos pela NEXANS BRASIL S/A, e outros 13 milhões depositados em uma instituição financeira (depósitos não liberados à vendedora na data de pagamento), constata-se que é devida a redução da base de cálculo do imposto de renda.

Porém, como pode ser constatado pelos arrazoados de fls. 59/63, 111/113 e 481/484, que indicaram valores diferentes de depósitos, naquele momento denominados “Valor em Caução”, o montante a ser deduzido é de 24 milhões de dólares, correspondente a parcela da NEXANS BRASIL S/A.

Dessa forma, deve ser considerado o valor de US\$ 24.000.000,00 para fins de redução do preço pago. Tendo em vista que concordo com a taxa de câmbio utilizada pela Recorrente, o recolhimento a maior de IRRF deve ser assim apurado.

Preço de venda	\$ 237.530.646,00
Caução	\$ 24.000.000,00
Custo de aquisição	\$ 114.175.581,63
base de cálculo	\$ 99.355.064,37
Alíquota	\$ 0,15
	\$ 14.903.259,66
Cotação utilizada pela Recorrente	R\$ 1,84
IRRF Apurado	R\$ 27.489.062,43
IRRF Recolhido	R\$ 34.129.262,42
Crédito de recolhimento a maior	R\$ 6.640.199,99

Portanto, o direito creditório pleiteado pela Recorrente não deve ser integralmente reconhecido, tendo em vista que o recolhimento de IRRF a maior foi de R\$ 6.640.199,99.

8 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 6.640.199,99 e determinar a homologação das compensações até o limite do crédito disponível.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**.

Com a devida vênia, não acompanhei o ilustre Relator e demais Conselheiros que o acompanharam para dar provimento ao recurso voluntário. Os fundamentos que me levaram a decidir serão explanados e aprofundados nesta declaração de voto.

Preambularmente, há de se registrar que a ilustre Julgadora que restou igualmente vencida acompanhou a divergência pelas conclusões, motivo pelo qual os fundamentos ora apresentados podem não ser coincidentes com as razões por ela adotadas para decidir.

Trata-se, como bem relatado, de pedido de restituição cumulado com compensação tendo como direito creditório valor de IRRF reputado pela Recorrente, e confirmado pelo Colegiado, como recolhido a maior.

Sustentou exitosamente a Recorrente que o IRRF, incidente sobre remessa ao exterior do ganho de capital auferido por empresa estrangeira, deveria ter sido apurado aplicando-se alíquota de 15%. Demonstrou também, fato devidamente validado pela autoridade fiscal, que ao calcular o valor do IRRF devido incluiu na base de cálculo o montante referente a depósito de garantia (Escrow account), motivo pelo qual teria recolhido indevidamente a importância de R\$ 7.423.829,35.

A autoridade fiscal, entretanto, apurou que as ações da FICAP S/A objeto de alienação que resultaram no ganho de capital tributado eram originalmente detidas por pessoa jurídica (METAL OVERSEAS S/A) domiciliada nas Ilhas Cayman país de tributação favorecida, cuja alíquota aplicável à operação seria de 25%. Demonstrou ainda que apenas depois de iniciada a operação de compra e venda das ações houve a transferência da propriedade que seria alienada para a pessoa jurídica (MADECO S/A) domiciliada no Chile, onde a tributação dar-se-ia à alíquota de 15%.

Ao constatar esses fatos, a autoridade fiscal, além de considerar indevida a restituição pleiteada, já que considerou a operação societária abusiva, engendrada meramente com a finalidade de reduzir a tributação incidente sobre o ganho de capital, noticiou o fato aos responsáveis por apurar se seria cabível eventual lançamento do crédito tributário recolhido a menor.

De fato, a partir do conhecimento das informações apuradas nos presentes autos, o fisco procedeu ao lançamento de ofício da diferença entre o valor recolhido à alíquota de 15% e o valor devido se se aplicasse a alíquota de 25%. O auto de infração lavrado foi objeto do processo administrativo nº 13888.724383/2013-41.

Aquele processo teve tramitação mais célere quando comparada aos presentes autos. No dia 05/02/2017, proferiu-se o acórdão nº 2402-005.614, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Data do fato gerador: 26/09/2008 MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL ACERCA DO DOLO. DESCABIMENTO. DECADÊNCIA RECONHECIDA.

Não restando suficientemente evidenciado que o contribuinte pautou sua conduta com o dolo de infringir as normas tributárias, não cabe perseverar a qualificação da multa de ofício.

Reconhece-se a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário quando ultrapassado o prazo previsto no art. 150, § 4º CTN.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Provido.

Chamou a atenção o fato de que este julgamento não foi explorado pela defesa, tampouco mencionado no voto condutor do presente julgado. Evidentemente, como trata-se nos dois processos exatamente da mesma operação, seria absolutamente razoável que a defesa se valesse deste fato para fundamentar sua pretensão, simplesmente alegando que o CARF já havia se debruçado sobre ela e havia convalidado seu procedimento.

Na mesma linha, a anterior decisão do CARF “convalidando” a operação seria um fundamento robusto a subsidiar a decisão proferida nos presentes autos. Tal argumento, entretanto, não foi utilizado no voto condutor do julgado.

Compulsando-se aquele julgado, pode-se constatar que a decisão fundamentou-se na decadência do crédito tributário, já que, no entender daquele Colegiado, não teria sido comprovada prática que ensejasse a aplicação da multa qualificada, razão pela qual a contagem do prazo decadencial deveria ser feita com fulcro no art. 150, § 4º do CTN. O dispositivo do acórdão restou assim redigido (com destaques ora acrescidos):

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos e negar provimento ao recurso de ofício, e, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência do lançamento, **vencidos os Conselheiros** João Victor Ribeiro Aldinucci (Relator), Amílcar Barca Teixeira Júnior, Theodoro Vicente Agostinho e Bianca Felícia Rothschild, **que**

davam provimento ao recurso quanto ao mérito, por outro fundamento.

Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ronnie Soares Anderson. Não participou deste julgamento o Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza, visto que o Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, que atuava na turma como representante da mesma Confederação, já havia votado em reunião anterior.

A decisão pela decadência do crédito tributário, portanto, foi tomada por voto de qualidade. Os Conselheiros vencidos dariam provimento ao recurso voluntário por outro fundamento.

O voto vencido estampa, sem qualquer margem para dúvida, que o fundamento utilizado para a conclusão apresentada pelo Sr. Relator daquele processo foi a inexistência de planejamento tributário abusivo. Veja-se a parte final do voto vencido (com destaques ora acrescidos):

De todo modo, e por fim, entende-se que os propósitos negociais declinados às fls. 1181/1183 são plausíveis e justificáveis, a saber:

1. A reorganização societária das empresas do grupo chileno Madeco visava centralizar a alienação da divisão de fios e cabos do grupo Madeco localizada em toda a América do Sul no país (i) sede da empresa controladora; (ii) de residência dos principais investidores do grupo chileno; (iii) cuja legislação é fundamento de regência e interpretação do contrato de compra e venda; 2. Foi necessário segregar a divisão de fios e cabos de outros segmentos de negócio desenvolvidos pelo grupo chileno e que não faziam parte da negociação com o grupo francês Nexans, mormente porque a Metal Overseas S/A não era uma efetiva unidade operacional, tratando-se, sim, de mera holding; 3. Em todas as operações com empresas operacionais do grupo chileno Madeco para o grupo Nexans, a alienação das ações foi feita por meio de empresa controladora sediada no Chile.

Em resumo, em vista da inexistência de planejamento tributário abusivo, deve ser dado provimento ao recurso da recorrente, para cancelar a autuação.

Como se vê, a decisão de mérito é favorável ao sujeito passivo, de forma que, na dicção do § 3º do art. 59 do Decreto 70.235/1972, abaixo transcrito, não se declarará a possível nulidade aventada pela recorrente, por violação ao art. 146 do Código, ou a nulidade suscitada no tópico III.3 do recurso.

Art. 59. São nulos:

[...]

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou supri-la a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Mais ainda, nega-se provimento ao recurso de ofício, cujo objeto restringia-se à responsabilização solidária, a qual foi afastada pela decisão recorrida.

Com efeito, a insubsistência do crédito tributário lançado pelo agente fiscal implica a inexistência de crédito tributário a ser imputado, por solidariedade, às pessoas físicas sendo desnecessário enfrentar as razões recursais deduzidas de ofício.

Há, pois, relação de prejudicialidade, de tal maneira que o presente enfrentamento exauriu o julgamento do caso jurídico controvertido.

Quanto à decadência, é curioso observar que, para a aplicação do art. 150, § 4º, do Código, a par da existência de recolhimento parcial, é necessário aferir se não houve dolo, fraude ou simulação. Ou seja, para a determinação do prazo decadencial aplicável (art. 173 x art. 150), faz-se necessário examinar o próprio planejamento tributário feito pelo contribuinte, a fim de excluir a existência dos vícios retro mencionados, de tal modo que não há como declarar a decadência, senão provendo o mérito recursal.

Não há, portanto, como escapar à conclusão que o Colegiado que primeiro conheceu da matéria considerou que houve planejamento tributário abusivo, já que a tese defendida pelo Sr. Relator do feito, que pretendia validar a operação, restou vencida na votação.

Tal fato pode ser confirmado com o seguinte excerto do voto vencedor daquele julgado (com destaques ora acrescentados):

Cumprе observar, todavia, que **uma norma foi deliberadamente contornada com tal negócio precipuamente tributário**, pois não mais incidiu o art. 47 da Lei nº 10.833/03, e sim o art. 685, inciso I, alínea 'a' do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), reduzindo-se em decorrência a alíquota do IRRF de 25% para 15%. Nessa esteira, parece exurgir como **apropriada a conclusão de que se está diante de conduta potencialmente abusiva, ou ainda, de fraude à lei tributária, dando azo à requalificação dos fatos efetuada pela autoridade lançadora**.

Convém notar que o acórdão foi objeto de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e que não foi conhecido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Deste modo, o que foi decidido pela turma ordinária alcançou o patamar de definitividade no âmbito administrativo, nos exatos termos do art. 42, II do CTN.

Reitere-se, dada a relevância da questão, que o Colegiado, por voto de qualidade, considerou a operação que ensejou o ganho de capital irregular, já que a tese defendida pelo Sr. Relator do feito defendia a legalidade da operação e restou vencida na votação.

Já o voto condutor do presente julgado, para deferir a pretensão da Recorrente, decidiu em sentido diametralmente oposto, quanto aos mesmos fatos, ao que decidido no julgamento do primeiro processo.. O excerto abaixo colacionado demonstra o fundamento adotado para deferir o direito creditório vindicado (com destaques ora acrescentados):

Parece evidente que o propósito da reestruturação societária promovida pelo era deslocar o ganho de capital da empresa da empresa METAL OVERSEAS (Ilhas Cayman) para MADECO (Chile). Ao assim proceder, obteve um proveito

econômico caracterizado pela redução do IRRF – que deveria ser recolhido pela Recorrente na condição de responsável – de 25% para 15%.

Entre duas alternativas possíveis, **é admissível que o contribuinte possa eleger aquela que lhe traga maior economia tributária. A busca da economia tributária não é, por si só, um ato ilícito.**

[...]

Assim, por não ter ocorrido uma simulação no caso em tela e porque os pagamentos não foram efetuados para beneficiário domiciliado no exterior, **deve ser afastado o obstáculo imposto pela Autoridade Fiscal para o reconhecimento do direito creditório da Recorrente.**

Note-se que no presente caso considerou-se a operação válida (...é admissível que o contribuinte possa eleger aquela que lhe traga maior economia tributária...), ao passo que no primeiro julgamento entendeu-se que “...se está diante de conduta potencialmente abusiva, ou ainda, de fraude à lei tributária, dando azo à requalificação dos fatos efetuada pela autoridade lançadora”.

Veja-se que o fato de o pagamento ter sido efetuado para a empresa domiciliada no Chile é uma consequência direta do planejamento tributário abusivo, no entender da primeira decisão, tido como lícito no julgamento deste Colegiado. Não seria de se esperar que após a reorganização societária perpetrada o pagamento tivesse sido realizado à pessoa jurídica originalmente detentora das ações alienadas e domiciliadas nas Ilhas Cayman. Isso equivaleria a esperar que o grupo empresarial procedesse ao planejamento tributário para dele não usufruir, o que se afigura desarrazoado.

Tem-se, portanto, que diante do planejamento tributário abusivo o fato de o pagamento ter sido efetuado à pessoa jurídica domiciliada no Chile não invalida a conclusão de que a operação foi concebida com empresa domiciliada em paraíso fiscal e deveria ter sido tributada à alíquota de 25%, como decidiu o Colegiado 2402.

Como arremate, o que se verifica é que a decisão ora proferida contrariou frontalmente decisão anterior definitiva proferida por outro Colegiado deste mesmo Conselho. Se é verdade que não há dispositivo regimental ou legal que imponha a vinculação de um Colegiado a anterior decisão proferida por Turma diversa, mesmo que definitiva no âmbito administrativo, também não se pode olvidar que decisões divergentes sobre os exatos mesmos fatos levados a julgamento solapam a segurança jurídica ao mesmo tempo em que resultam no completo desprestígio de decisão anterior definitiva, que restou superada sem que fato novo superveniente tenha imposto sua revisão.

Este foi o primeiro fundamento da divergência que levou este Conselheiro a votar pelo improvimento do recurso voluntário.

A segunda razão da divergência foi a falta de comprovação das condições estabelecidas no art. 166 do CTN para a restituição do IRRF. Rememore-se o texto da Lei Complementar:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por êste expressamente autorizado a recebê-la.

O caso dos autos, como bem relatado, é de IRRF e não parece ser objeto de controvérsia a natureza da retenção, cujo encargo financeiro é do detentor do rendimento e não da fonte pagadora, que atua na condição de responsável pela retenção e recolhimento do respectivo valor.

A previsão para a tributação do ganho de capital por pessoa domiciliada no exterior está regulada no art. 685, do RIR/1999:

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

- a) os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira;
- b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;
- c) as pensões alimentícias e os pecúlios;
- d) os prêmios conquistados em concursos ou competições;

II - à alíquota de vinte e cinco por cento:

- a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços;
- b) ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 691, os rendimentos decorrentes de qualquer operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 245.

§ 1º Prevalecerá a alíquota incidente sobre rendimentos e ganhos de capital auferidos pelos residentes ou domiciliados no País, quando superior a quinze por cento (Decreto-Lei nº 2.308, de 1986, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

§ 2º No caso do inciso II, a retenção na fonte sobre o ganho de capital deve ser efetuada no momento da alienação do bem ou direito, sendo responsável o

adquirente ou o procurador, se este não der conhecimento, ao adquirente, de que o alienante é residente ou domiciliado no exterior.

§ 3º O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País (Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

A retenção deverá ser efetuada pela fonte pagadora:

Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).

Tem-se, então que, no caso do IRRF, cuja natureza implica na assunção do ônus pelo titular do rendimento, a fonte pagadora somente se legitima à repetição de eventual indébito, conforme expressa restrição inserta no art. 166 do CTN, se e somente se comprovar “...haver assumido o referido encargo...”

No caso dos autos, não há qualquer menção a este fato, nem pela autoridade lançadora, menos ainda pela defesa ou pelo voto condutor do julgado.

Durante os debates travados na sessão de julgamento, prevaleceu o argumento segundo o qual a discussão quanto a quem arcou com o ônus do IRRF seria improcedente na atual fase processual, posto não ter sido previamente aventada e consistiria em “inovação” dos fundamentos de decidir.

Quanto a este ponto, dirijo da decisão do Colegiado por dois motivos. O primeiro deles tem natureza lógica. Como a autoridade fiscal concluiu que a Contribuinte não tinha direito à restituição, posto ter retido e recolhido valor inferior ao que era considerado devido pelo fisco, não havia razões para se aprofundar quanto à titularidade do direito vindicado.

Mal comparando, seria algo semelhante a casos bastante comuns neste CARF, como aqueles em que, exemplificativamente, a autoridade tributária analisa direito creditório de saldo negativo composto por IRRF e indefere o pedido porque não restou comprovada a retenção. A interessada, durante o trâmite processual, comprova que houve IRRF. Entretanto, a autoridade julgadora de primeiro ou segundo grau, diante dos documentos apresentados conclui que a receita que ensejou a retenção não foi tributada, argumento não apresentado no despacho que inaugurou o processo, e indeferem o pleito.

Tal situação, hipotética e diversa da enfrentada nos presentes autos, não obstará a necessária comprovação da tributação para fins de cômputo do IRRF no resultado do período, mesmo que tal comprovação não tenha sido exigida anteriormente. Ou, por outras palavras, não se vai restituir imposto que não foi objeto de tributação, matéria objeto de Súmula proferida por este Conselho.

Penso que o caso em análise mereceria tratamento similar, já que não é de se admitir a restituição de imposto a quem não suportou o ônus da tributação. Se o Colegiado

considerou que a operação engendrada foi legítima e que o valor pleiteado está correto, deveria, quando menos, ter exigido a comprovação que a Recorrente havia de fato suportado o ônus da tributação, ainda que o processo precisasse, para este fim, ser convertido em diligência.

A segunda razão para não concordar com a desconsideração, pelo Colegiado, de questões relacionadas ao encargo da tributação está calcada no art. 98 do RICARF:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Diante da expressa previsão contida no art. 166 do CTN, entende este Julgador que não caberia ao Colegiado afastar sua aplicação, ainda que a questão não tenha sido previamente deduzida pelas partes.

Estes os motivos que me levaram a divergir do voto condutor do julgado que fundamentou o provimento do recurso voluntário aviado.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira