



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

Processo n° 13888.724383/2013-41
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2402-005.614 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2017
Matéria IRRF. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.
Recorrentes NEXANS BRASIL S/A E OUTROS
FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Tulio Teotonio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Inicialmente, adota-se o relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos e os fundamentos do lançamento, da impugnação e dos incidentes ocorridos até então:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado foi apurada falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte sobre renda e proventos de qualquer natureza de residente ou domiciliado no exterior, para fato gerador ocorrido em 26/09/2008. Em consequência, foi lavrado o auto de infração de fls. 659-663, no qual foi constituído o crédito tributário apurado, com imposição de multa de ofício qualificada (150%).

Conforme descrito no “Termo de Informação Fiscal” de fls. 665-680, a NEXANS BRASIL S/A (doravante apenas NEXANS) atua na fabricação de fios, cabos e condutores elétricos e foi constituída como sociedade anônima de capital fechado, tendo como controladora a NEXANS PARTICIPATIONS, empresa domiciliada na França.

Em 15/11/2007, a MADECO S/A, empresa domiciliada no Chile, celebrou com a NEXANS PARTICIPATIONS Contrato de Estruturação, ou Contrato Modelo (Framework Agreement), para aquisição, por esta, da divisão de fios e cabos daquela. Além do Brasil, a operação envolveu empresas domiciliadas no Chile, na Argentina, no Peru e na Colômbia.

Em 21/02/2008, a NEXANS PARTICIPATIONS celebrou contrato de compra com a MADECO S/A, cujo objeto era a aquisição da divisão de fios e cabos desta empresa, composta por diversas sociedades estabelecidas na América do Sul, dentre as quais a FICAP S/A, domiciliada no Brasil, que foi adquirida diretamente pela NEXANS. Às vésperas desta operação, o controle da FICAP S/A, que pertencia à METAL OVERSEAS S/A desde 1997, empresa domiciliada nas Ilhas Cayman, foi transferido para a MADECO S/A que, por sua vez, era controladora da METAL OVERSEAS S/A.

Da venda da FICAP S/A resultou um ganho de capital superior a noventa e seis milhões de dólares norte-americanos, sobre o qual foi apurado IRRF com alíquota de 15%. Caso a aquisição da FICAP S/A fosse realizada junto à METAL OVERSEAS S/A, a quem pertencia anteriormente, a alíquota a ser aplicada sobre o ganho de capital seria de 25%, pois esta empresa está localizada num paraíso fiscal. Tendo em conta que a MADECO S/A é uma empresa domiciliada no exterior, a NEXANS foi a responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda sobre o ganho de capital, conforme determina o art. 26 da Lei nº 10.833/2003.

Afirma a autoridade autuante que o mês de junho de 2008 é a data limite da mudança do controle acionário da FICAP S/A da

METAL OVERSEAS S/A para a MADECO S/A, pois o último documento disponível no qual a METAL OVERSEAS S/A figura como controladora da FICAP S/A é a Ata Sumária das Assembléias Geral Ordinária e Extraordinária de 30/04/2008, sendo que na próxima Ata Sumária da Assembléia Geral Extraordinária, datada de 30/09/2008, a NEXANS já aparece como acionista. Ademais, a NEXANS, quando confrontada com esta informação em intimação fiscal, não se manifestou contrariamente.

No registro de investimento externo direto no Brasil, junto ao Banco Central, realizado em 10/09/2008, consta o valor de UR 114.175.581,63, figurando como investidor a MADECO S/A.

Em 26/09/2008, a NEXANS efetuou duas transferências financeiras à MADECO S/A, por meio de contratos de câmbio, nos valores de US\$ 114.175.581,63 e de US\$ 104.851.804,72, como pagamento pela aquisição pela FICAP S/A.

Posteriormente, em 23/07/2009, a NEXANS incorporou a FICAP S/A.

Assevera a autoridade autuante que a operação realizada pela MADECO S/A, que controlava a METAL OVERSEAS S/A, empresa esta controladora da FICAP S/A, por meio da qual a MADECO S/A adquiriu a FICAP S/A foi realizada dentro do mesmo grupo econômico e às vésperas da alienação desta empresa para a NEXANS. Mais que isso, essa reestruturação ocorreu após a assinatura do contrato de compra e, em razão dela, a alíquota aplicada sobre o ganho de capital decorrente da alienação da FICAP S/A reduziu-se de 25% para 15%.

Ressalta a autoridade autuante que, conforme consta do item 5.1 (b) do Contrato de Compra, as condições estipuladas na Seção 5.1 (a), dentre as quais está a reorganização, foram estabelecidas para o exclusivo benefício da compradora, ou seja da NEXANS. Esta empresa, quando intimada, afirmou que “não recebeu nenhum benefício em face de alteração da empresa controladora da FICAP”.

Conclui a autoridade autuante que esses elementos bastam para caracterizar a ocorrência de planejamento tributário abusivo, tendo como objetivo apenas obter uma tributação mais favorável. Afirma que a reestruturação societária ocorrida, transferindo a MADECO S/A para si o controle direto da FICAP S/A, carece de propósito negocial, estando caracterizada a ocorrência de fraude, tal como prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

Diante disso, entende a autoridade autuante que são inoponíveis perante o Fisco os efeitos da referida reorganização societária, de modo que apurou o IRRF com base na alíquota de 25% e exigiu, por meio do auto de infração de que trata o presente processo administrativo, a diferença de imposto apurada, com imposição de multa de ofício qualificada (150%).

Na apuração do imposto, aplicou a disposição contida no art. 26 da IN SRF nº 208/2002. Quanto à taxa de câmbio utilizada para conversão em Reais dos valores das transações feitas em moeda

estrangeira, assevera a autoridade autuante, invocando a Solução de Divergência COSIT nº 16/2013, que no cálculo do imposto de renda retido na fonte sobre o ganho de capital, quando o alienante é pessoa jurídica domiciliada no exterior e os valores de alienação e aquisição são expressos em moeda estrangeira, estes devem ser convertidos em dólares dos EUA e, em seguida, em Reais, pela cotação do dólar fixada pelo Bacen, para compra (alienação), na data do recebimento, e para venda (aquisição), na data do pagamento.

Em razão do caráter abusivo da reorganização societária, foi imputada aos senhores Eliezer Batista da Silva e Hermann Heinemann Wever, com base no art. 135, III, do CTN, responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados, tendo em vista que os dois figuram como membros do Conselho de Administração da FICAP e, nos termos art. 16 do Estatuto Social desta empresa, cabe ao Conselho de Administração fixar a orientação global dos negócios da companhia.

Inconformados, apresentaram impugnações ao auto de infração lavrado a NEXANS (fls. 753-816), o Sr. Hermann Heinemann Wever (fls. 856-872) e o Sr. Eliezer Batista da Silva (fls. 906-927).

Na impugnação apresentada pela NEXANS, são deduzidas as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

Não houve prática de infração que autorizasse a lavratura de auto de infração, pois ocorreu apenas a centralização da alienação da divisão de fios e cabos do grupo MADECO no Chile, país sede da empresa controladora. Essa alienação, que envolveu cinco países da América do Sul, ficou toda concentrada no Chile, facilitando a conclusão da operação, sendo esse o propósito comercial da reestruturação. Caso o único objetivo fosse a diminuição da tributação incidente na operação de alienação das ações da FICAP S/A, o grupo chileno MADECO, por meio da MADECO S/A, teria alienado para a NEXANS a METAL OVERSEAS S/A e, com isso, deixado de recolher qualquer valor aos cofres brasileiros. A METAL OVERSEAS S/A era apenas uma holding não operacional, de modo que não faria sentido envolver ela na alienação para o grupo francês Nexans. O auto de infração lavrado é nulo, pois tem por fundamento mera presunção da prática de um ilícito fiscal, ignorando o caráter multinacional da alienação da divisão de fios e cabos do grupo MADECO à Nexans. Cabe à autoridade administrativa o ônus da prova da infração que imputa ao contribuinte.

O imposto sobre a renda é tributo sujeito a lançamento por homologação, razão pela qual a contagem do prazo decadencial deve observar a regra inscrita no art. 150, § 4º, do CTN, segundo a qual o prazo de cinco anos conta-se da data da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRRF, consistente no pagamento efetuado pela NEXANS à MADECO S/A, pela aquisição das ações da FICAP S/A, ocorreu em 26/09/2008. Assim, o prazo decadencial de cinco anos esgotou-se em

26/09/2013. O auto de infração lavrado em 12/12/2013 está, portanto, fulminado pela decadência. A exceção prevista na parte final do art. 150, § 4º, do CTN não se aplica à situação versada nos autos, pois não foi demonstrada a ocorrência de fraude.

O fato gerador do IRRF incidentes sobre os ganhos de capital relativos a investimentos no País, em moeda estrangeira, realizados por residentes ou domiciliados no exterior ocorre quando do efetivo pagamento ao beneficiário no exterior. O pagamento efetuado pela NEXANS à MADECO S/A, em virtude da aquisição das ações da FICAP S/A, ocorreu em 26/09/2008, ou seja, após a transferência das ações desta empresa da METAL OVERSEAS S/A para a MADECO S/A. Assim, o fato gerador do IRRF ocorreu quando a MADECO S/A já era controladora direta da FICAP S/A, razão pela qual não é aplicável a alíquota de 25%, mas a de 15%.

A exigência de imposto sobre a renda na hipótese de ganho de capital nas operações relativas a alienação de participações societárias detidas por não residentes para residentes no Brasil foi introduzida pelos arts. 100 do Decreto-lei nº 5.844/1943 r 77 da Lei nº 3.470/1958. Com base nessas normas, o art. 745 do RIR de 1994 previa a incidência de IRRF, à alíquota de 25%, sobre os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira. O RIR de 1999 regulamentou a matéria em seus arts. 682, 685 e 690. O art. 682 prescreveu regra genérica, prevendo a incidência de IRRF sobre renda e proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior. O art. 685, por sua vez, regulamentou a incidência do IRRF sobre os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira. Esta regra foi complementada pelo art. 690, II, segundo o qual não se sujeitam à retenção do imposto de renda na fonte as remessas ao exterior de valores, em moeda estrangeira, registrados no Bacen, como investimentos ou reinvestimentos, retornados ao seu país de origem. Consoante essas normas, haverá ganho de capital, para as hipóteses de investimento em moeda estrangeira no País realizado por não residente, apenas se o não residente retirar do Brasil uma quantia de moeda estrangeira superior àquela investida. A tributação do ganho de capital auferido por sociedade localizada no exterior tem sua metodologia de cálculo prevista no art. 26 da IN SRF nº 208/2002. Na situação versada nos autos, o ganho de capital, tributado à alíquota de 15%, corresponde à diferença entre o preço pago pela NEXANS quando da aquisição das ações da FICAP S/A e o custo de aquisição destas ações.

No lançamento de que trata o presente processo administrativo houve exigência de imposto sobre a renda sobre importâncias que não caracterizam renda, pois na apuração do ganho de capital não pode ser computada a variação cambial, por tratar-se de investimento em moeda estrangeira. Nessa hipótese, a apuração de ganho de capital em Reais ao não residente no País acarreta uma distorção no conceito de renda delineado no CTN, já que não se está tributando o acréscimo patrimonial auferido, mas parcela do próprio patrimônio. O art. 18 da Lei nº

9.249/1995 determina que, para fins de tributação do ganho de capital, se aplicam ao não residente as mesmas regras aplicáveis aos residentes no Brasil. Nesse sentido, nos termos do art. 24, § 5º, da Medida Provisória nº 2.135-35/2001, quando um brasileiro realiza investimentos com valor originalmente auferido em moeda estrangeira, o ganho de capital é definido pela diferença positiva em moeda estrangeira, que posteriormente é convertida em Reais. Da mesma forma, também o ganho de capital do estrangeiro somente pode ser calculado em moeda estrangeira. Cita decisões administrativas e judiciais que corroboram seus argumentos. Invoca a Portaria MF nº 550/1994, segundo a qual os ganhos de capital resultantes de investimentos de não residentes correspondem à diferença positiva, determinada em moeda estrangeira, entre o custo de aquisição da correspondente participação societária e o valor de alienação, venda ou liquidação do investimento. Nesse caso, o valor da alienação deve ser convertido em moeda estrangeira pela taxa de câmbio vigente na data da operação e o custo de aquisição corresponde ao valor em moeda estrangeira do investimento registrado no Bacen. A Lei nº 9.249/1995 não disciplinou de modo pormenorizado a apuração do ganho de capital, tal qual a Portaria MF nº 550/1994, razão pela qual o RIR de 1999, em seu art. 690, II, reconheceu expressamente que não incide IRRF sobre os valores, em moeda estrangeira, registrados no Bacen como investimentos que são, posteriormente, repatriados aos respectivos países de origem. Esta norma confirma que a Portaria MF nº 550/1994 continua em vigor. O art. 18 da Lei nº 9.249/1995 configura regra geral para o tratamento tributário dos ganhos de capital, não cuidando especificamente dos critérios para cálculo do custo de aquisição nas alienações de investimentos realizados por não residente no País, matéria regulada na Portaria MF nº 550/1994.

A aquisição da FICAP S/A pela NEXANS é parte da negociação de caráter multinacional feita entre o grupo francês Nexans e o grupo chileno Madeco para a aquisição de fábricas localizadas em cinco países da América do Sul. O objetivo da reorganização societária das empresas da divisão de fios e cabos do grupo chileno Madeco foi consolidar a alienação no Chile. A METAL OVERSEAS S/A não foi objeto do processo de alienação por ser uma mera holding não operacional, de modo que a motivação comercial para sua exclusão da operação de alienação ao grupo Nexans da divisão de fios e cabos do grupo Madeco foi não envolver no negócio empresa que não seja operacional. Caso a NEXANS tivesse o único objetivo de afastar a tributação do ganho de capital, teria adquirido indiretamente o controle acionário da FICAP S/A por meio da aquisição direta da METAL OVERSEAS S/A, deixando, nessa hipótese, de haver qualquer tributação do ganho de capital no Brasil. Conclui que o propósito comercial da redução do capital social da METAL OVERSEAS S/A e da alienação das ações da FICAP S/A pela MADECO S/A para a NEXANS foi a centralização da alienação das empresas operacionais localizadas em cinco diferentes países no país sede do grupo alienante. Cita decisão do CARF

no sentido de que a redução da tributação por meio de operações societárias subseqüentes, mesmo que encadeadas, não pode ensejar a desqualificação dos negócios, desde que a economia fiscal não esteja relacionada à criação de despesas ou custos artificiais. Os contribuintes podem escolher, dentre as alternativas legais existentes, aquela que apresente o menor custo tributário para reorganizar seus negócios.

Reitera que o propósito negocial da redução do capital social da METAL OVERSEAS S/A e da alienação das ações da FICAP S/A pela MADECO S/A para a NEXANS foi a centralização da alienação das empresas operacionais localizadas em cinco diferentes países no país sede do grupo alienante para concluir ser descabida a afirmação de que houve fraude. Ressalta que a reorganização societária realizada não é vedada por lei e todas as operações foram registradas e comunicadas às autoridades competentes. Insurge-se contra a aplicação de multa qualificada, tendo em vista que não foi comprovada a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

A imputação aos senhores Eliezer Batista da Silva e Hermann Heinemann Wever, com base no art. 135, III, do CTN, de responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados não veio acompanhada de qualquer comprovação da relação deles com a suposta reorganização societária fraudulenta. Nos termos do art. 16 do Estatuto Social da FICAP S/A, compete ao Conselho de Administração a fixação da “orientação global dos negócios da Companhia”. Esta atribuição relaciona-se ao objeto social da empresa, qual seja, produção e venda de fios e cabos, não alcançando operações como a questionada pela autoridade autuante, que envolve alienação do controle acionário da Companhia., decisão esta que cabe aos respectivos acionistas majoritários. Ademais, não foi apresentada qualquer evidência de participação pessoal das referidas pessoas físicas na decisão de redução de capital da METAL OVERSEAS S/A com a transferência das ações da FICAP S/A para a MADECO S/A e na decisão de alienação das ações da FICAP S/A para a NEXANS. A aplicação da regra prevista no art. 135, III, do CTN depende de comprovação de ato doloso e com excesso de poderes exercido pela pessoa a quem se pretende imputar responsabilidade pelo crédito tributário.

A exigência de juros de mora calculados com base na taxa Selic viola o princípio da legalidade, pois esta taxa não foi criada por lei para fins tributários e não possui caráter moratório, na medida em que é calculada e divulgada unilateralmente pelo Bacen, com base na variação do custo do dinheiro e na sua flutuação no mercado financeiro, sistemática que lhe confere nítida natureza remuneratória, conforme reconhecido em decisão do STJ.

É descabida a exigência de juros moratórios de qualquer natureza, incluindo a taxa Selic, sobre a multa aplicada, pois esta é uma sanção, não tendo natureza tributária. A exigência de juros sobre a multa imposta caracteriza inaceitável agravamento da sanção. Os juros possuem natureza indenizatória, devendo incidir apenas sobre o que deveria ter

sido recolhido no prazo legal, mas supostamente não o foi. Cita decisões administrativas em abono a seus argumentos.

Por fim, pede que sejam acolhidos seus argumentos, cancelando-se a exigência consubstanciada no auto de infração lavrado. Subsidiariamente, requer que seja afastada a aplicação da taxa Selic sobre o valor dos débitos discutidos e que se reconheça ser descabida a exigência de juros moratórios sobre a multa de ofício. Protesta pela apresentação de todos os meios de prova em Direito admitidos para comprovar o alegado, inclusive mediante a juntada de prova documental suplementar.

Na impugnação apresentada pelo Sr. Hermann Heinemann Wever são invocados os argumentos a seguir resumidos:

A atuação no Conselho de Administração da FICAP S/A restringiu-se à participação em três ou quatro reuniões anuais. A FICAP S/A foi objeto do contrato de compra pela NEXANS PARTICIPATIONS da divisão de fios e cabos da MADECO S/A. Na condição de objeto do negócio jurídico, a FICAP S/A não poderia nele interferir por si ou por qualquer de seus órgãos internos de gestão. Apenas seu acionista controlador (MADECO S/A) teria o direito de dispor de suas ações, vendendo-as. A venda da FICAP S/A, inserida que estava no bojo de uma compra e venda envolvendo outras empresas sediadas em diversos países da América do Sul, é algo que extrapola os desígnios da própria FICAP S/A. Os administradores ou membros do Conselho de Administração desta empresa não intervieram no contrato de compra e venda e tampouco foram chamados a deliberar sobre ele. A cláusula 4.9 do contrato celebrado entre MADECO S/A, como vendedora, e NEXANS PARTICIPATIONS, como compradora, favorecia, inclusive a permanência dos executivos das empresas negociadas.

O âmbito de atuação do Conselho de Administração da FICAP S/A se restringe aos negócios da empresa enquanto sujeito de direitos e obrigações, nos limites estabelecidos no Estatuto e na Lei das Sociedades Anônimas. A estrutura societária da FICAP S/A, sua reorganização, transferência de controle, são temas que exorbitam a competência de um órgão interno da companhia, pois dizem respeito a direitos que somente podem ser exercidos pelo acionista controlador.

O art. 135, III, do CTN não se presta a imputação de responsabilidade tributária a membro do conselho de administração de sociedades anônimas, pois esta norma exige a prática de ato com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou estatutos, sendo que a prática de tais atos, em uma sociedade anônima, cabe aos diretores, gerentes ou procuradores.

O impugnante não aconselhou a reorganização societária que alterou o controle acionário da FICAP S/A e, ainda que assim tivesse agido, tal reorganização não afronta a lei, de modo que não é aplicável a regra inscrita no art. 135, III, do CTN. As Atas das reuniões do Conselho de Administração atestam que não

houve qualquer deliberação sobre a reorganização societária ou sobre a venda e a transferência do controle acionário da FICAP S/A. A jurisprudência afasta a aplicação do art. 135, III, do CTN quando não ficar comprovada a prática de ato ou fato com excesso de gestão.

O prazo decadencial de cinco anos, cuja contagem deve observar a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, esgotou-se em 26/09/2013, pois o pagamento feito pela NEXANS à MADECO S/A ocorreu em 26/09/2008. Portanto, à data da lavratura do auto de infração já estava esgotado o prazo decadencial.

Por fim, pede o impugnante sua exclusão do processo, afastando-se sua responsabilidade pelos créditos tributários lançados. O Sr. Eliezer Batista da Silva invoca em sua impugnação as alegações a seguir sintetizadas:

Dentre os poderes conferidos aos Membros do Conselho de Administração da FICAP S/A não se encontra a permissão para deliberar acerca da transferência do controle acionário da Companhia. Somente a MADECO S/A poderia deliberar nesse sentido, pois ela era a acionista majoritária da FICAP S/A. As Atas das reuniões do Conselho de Administração atestam que não houve qualquer deliberação sobre a venda e a transferência do controle acionário da FICAP S/A.

Não há nos estatutos da FICAP S/A e tampouco na Lei das Sociedades Anônimas autorização para que o Conselho de Administração delibere sobre a alienação do controle acionário da Companhia.

Consta do contrato de compra firmado entre MADECO e NEXANS que a primeira recebeu ações da segunda como parte do pagamento pela venda da FICAP S/A. Disso se conclui que essas empresas fazem parte do mesmo conglomerado econômico, de modo que a responsabilidade tributária deveria recair sobre os seus administradores, tal como preceitua o art. 135, III, do CTN, norma esta que não contempla a responsabilização de membros do conselho de administração de companhias.

O art. 135, III, do CTN não prescreve responsabilidade solidária, mas pessoal (subsidiária), razão pela qual, ainda que por hipótese fosse correta a imputação de responsabilidade ao impugnante, teria que se esgotar os meios de cobrança sobre a NEXANS para que, somente após, houvesse a cobrança do crédito na pessoa de seus administradores.

O impugnante não participou de qualquer decisão que levou à transferência das ações da empresa METAL OVERSEAS S/A para a MADECO S/A e não há nos autos comprovação de que ele teria cometido fraude, tal como definida no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

Também sustenta que o auto de infração foi lavrado quando já estava esgotado o prazo decadencial. Ao final, requer a exclusão de sua responsabilidade pelos créditos tributários lançados e o acolhimento da alegação de decadência. Protesta por provar ao alegado por todos os meios de prova em direito admitidos,

inclusive depoimento pessoal, oitiva de testemunhas, expedições de ofícios e juntadas de novos documentos. Pede, ainda, que as intimações sejam enviadas exclusivamente ao procurador signatário da impugnação. Às fls. 989-1001, a NEXANS apresenta petição a título de complementação da impugnação originalmente apresentada, alegando que a operação que ensejou a lavratura do auto de infração já havia sido objeto de fiscalização, por meio do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2. Ao concluir os trabalhos relacionados a este MPF, a autoridade lavrou “Termo de Encerramento de Diligência” no qual consignou que, quanto ao ganho de capital auferido pela MADECO S/A em decorrência da alienação das ações da FICAP S/A à NEXANS, o IRRF deveria ser apurado mediante a aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo, e, apenas em relação a um dos pagamentos, ficou consignado que o IRRF devido não havia sido recolhido em tempo e modo próprios, razão pela qual foi lavrado auto de infração fundado na impossibilidade de fruição do benefício da denúncia espontânea, ante a existência de ação fiscal em aberto. Na apuração do IRRF para a lavratura do referido auto de infração, controlado por meio do processo administrativo nº 16045.000053/2010-24, foi aplicada alíquota de 15%, encontrando-se os autos atualmente no CARF, aguardando julgamento de recurso voluntário. Afirma a impugnante que a alteração no critério jurídico efetivada por meio do auto de infração de que trata o presente processo administrativo, no qual o IRRF foi calculado aplicando-se a alíquota de 25%, viola o disposto no art. 146 do CTN. Nos termos desta regra, a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. Todos os fatos relacionados à aquisição da FICAP S/A pela NEXANS e relativos à reorganização societária do grupo Madeco já eram de conhecimento da RFB quando da realização da ação fiscal anterior, de modo que não é possível discuti-los novamente. Finalmente, requer a impugnante que seja reconhecida a validade da aplicação da alíquota de IRRF de 15% e reitera os pedidos formulados na impugnação originalmente apresentada.

Em sessão realizada em 29.09.2014, a DRJ/RPO julgou a impugnação procedente em parte, conforme decisão assim ementada:

DECADÊNCIA

Nas hipóteses em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra inscrita no art. 173, I, do CTN.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. ABUSO DE DIREITO

O ato ou conjunto de atos praticados com abuso de direito, assim entendido o exercício de direito que manifestamente

excede os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa fé ou pelos bons costumes, é inoponível ao fisco.

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA

A prática dolosa de abuso de direito com o fim de modificar uma das características essenciais do fato gerador do IRRF, de modo a reduzir o montante do imposto devido, por meio da alteração de sua alíquota, caracteriza fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/1964, dando fundamento à aplicação de multa qualificada (150%).

JUROS DE MORA. SELIC

Os juros moratórios incidentes sobre tributos federais são calculados com base na taxa Selic, conforme determina a lei. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade e/ou invalidade de lei.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA.

O CTN, em seu art. 113, § 1º, estabelece que a obrigação principal tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. O art. 161, por sua vez, prescreve que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis.

Destarte, o conceito de crédito utilizado pelo CTN alcança não apenas o tributo, mas também a penalidade pecuniária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PRÁTICA DE ATO COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS

A imputação, com base no art. 135, III, do CTN, de responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado requer prova da prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. O simples fato de integrar Conselho de Administração de empresa cujas ações foram negociadas após reorganização societária abusiva promovida por outras empresas do mesmo grupo econômico não autoriza a imputação de responsabilidade solidária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

No ato, a DRJ recorreu de ofício a este Conselho.

A recorrente foi intimada da decisão em 09.10.14 (fl. 1106) e interpôs recurso voluntário em 10.11.14 (fl. 1136), aduzindo em síntese, que:

A violação ao artigo 146 do CTN

- a) a Recorrente já tratou deste tema com a D. Fiscalização Federal nos autos do MPF nº 08.1.08.00-2009-00894-2, cujo objeto, dentre outros, era exatamente avaliar a correção do recolhimento do IRRF incidente sobre o ganho de capital na operação de aquisição da FICAP S.A.

Naquele mesmíssimo momento, foi objeto de análise pela D. Fiscalização Federal a reorganização societária implementada pela Madeco S.A antes da alienação das ações da FICAP S.A;

- b) como se verifica da conclusão do MPF, foi reconhecida a regularidade da alíquota aplicada pela Recorrente (15%) e, apenas em relação a um dos pagamentos, ficou consignado que o IRRF devido não havia sido reconhecido em tempo e modo próprios pela Recorrente, mas sim em atraso com os benefícios da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN. Naquele momento foi lavrado AI tendo em vista a impossibilidade de fruição do benefício da denúncia espontânea, ante a existência de Fiscalização em aberto. O processo administrativo encontra em fase de julgamento de recurso voluntário perante o CARF;
- c) já à época da operação de aquisição da FICAP S.A, a D. Fiscalização Federal tinha pleno conhecimento da legislação aplicável e, principalmente, da anterior transferência das ações da FICAP S.A detidas pela METAL OVERSEAS S.A para a MADECO S.A, inexistindo, assim, qualquer justificativa para o procedimento que ora se pretende adotar;
- d) a Recorrente entende como plenamente comprovada a nulidade da autuação contra si lavrada pela D. Fiscalização Federal, ante a patente violação do artigo 146 do CTN, razão pela qual deve ser reformado o v. acórdão recorrido e reconhecida a validade da aplicação da alíquota de 15% ao ganho de capital apurado;

Decadência

- e) conforme fls. 397/405, o pagamento realizado pela Recorrente à MADECO ocorreu em 26.09.2008 e resultou na retenção e recolhimento de R\$34.129.262,42, a título de IRRF. Assim, qualquer questionamento a respeito incidente sobre o referido pagamento apenas poderia ter sido realizado até 26.09.2013 (artigo 150, §4º do CTN – regra geral dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação);
- f) tendo em vista que a lavratura do auto de infração ocorreu em 12.12.2013 (mais de 5 anos após a ocorrência do fato gerador), decaiu o direito da D. Fiscalização Federal de se pronunciar acerca do valor recolhido aos cofres públicos, tendo se operado a homologação tácita do lançamento e a consequente extinção do crédito tributário respectivo;

Autuação com base em mera presunção

- g) o objetivo central das reestruturações societárias implementadas nos diversos países da América do Sul sempre foi centralizar a alienação das sociedades operacionais em apenas uma jurisdição, qual seja, a do Chile. Com efeito, a METAL OVERSEAS S.A foi excluída do processo de alienação por não representar uma efetiva sociedade operacional da divisão de fios e cabos do grupo chileno MADECO, representando mera *holding* não operacional, que não faria sentido ser envolvida na

alienação para o grupo francês NEXANS, na medida em que se tratava de mero veículo de investimento;

- h) o auto de infração lavrado encontra-se calcado em mera presunção da prática de um ilícito fiscal, ignorando o aspecto primordial da operação realizada entre os grupos Madeco e Nexans, que é o caráter multinacional da alienação e da divisão de fios e cabos;
- i) caso a operação tivesse se dado de forma tão isolada e com o único intuito de minimizar os impactos tributários como tentou fazer crer a D. Fiscalização, é evidente que a Recorrente teria adquirido a totalidade das ações da empresa METAL OVERSEAS S.A, sediada nas Ilhas de Cayman e detentora do controle acionário da FICAP S.A. Em tal situação, não haveria qualquer recolhimento de IRRF no Brasil;

A validade da operação realizada pela recorrente

- A ocorrência do fato gerador do IRRF após a reorganização societária

- j) o pagamento efetuado pela NEXANS à MADECO S/A, em virtude da aquisição das ações da FICAP S/A, ocorreu em 26/09/2008, ou seja, após a transferência das ações desta empresa da METAL OVERSEAS S/A para a MADECO S/A. Assim, o fato gerador do IRRF ocorreu quando a MADECO S/A já era controladora direta da FICAP S/A, razão pela qual não é aplicável a alíquota de 25%, mas a de 15%;

- O propósito comercial

- k) a aquisição do controle acionário da FICAP S.A não pode, de forma alguma, ser analisada de maneira isolada de seu conjunto.
- l) a ideia da reorganização societária das empresas do grupo chileno MADECO visava a 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 MADECO, e (iii) cuja legislação é fundamento de regência e interpretação do contrato de compra e venda firmado, qual seja, o Chile;
- m) ainda, foi necessário segregare a divisão de fios e cabos de outros segmentos de negócios desenvolvidos pelo grupo chinelo MADECO e que não faziam parte da negociação com o grupo francês NEXANS (a METAL OVERSEAS S.A não foi objeto do processo de alienação e por se tratar de mera holding operacional, o grupo francês não estava interessado na sua aquisição);
- n) como já mencionado, a operação de alienação poderia ter sido feita de forma indireta pela aquisição da METAL OVERSEAS, em que nenhuma tributação seria incidente no Brasil;
- o) o CARF entende que a redução da tributação por meio de operações societárias subsequentes, mesmo que encadeadas, não podem se desqualificadas, desde que a economia fiscal não esteja relacionada à criação de despesas ou custos artificiais;

- O interesse comum nas reorganizações societárias

- p) todos os pontos relacionados à alienação foram feitos em observância ao interesse de ambas as partes contratantes, em âmbito multinacional, incluindo as reorganizações societárias ocorridas antes da alienação da divisão de fios e cabos do grupo MADECO ao grupo NEXANS;
- q) se a alienante MADECO S.A corre o risco de ter que indenizar a recorrente do suposto passivo tributário cuja validade ora se discute, é evidente que ela tem total interesse nas operações realizadas antes da alienação da divisão de fios e cabos, notadamente da regularidade das referidas operações em relação à legislação de cada país envolvido;

- O planejamento fiscal lícito

- r) sob a égide do ordenamento jurídico brasileiro, os contribuintes podem escolher, dentre as alternativas legais existentes, aquela que apresente o melhor custo tributário para reorganizar seus negócios. Nesse sentido, a METAL OVERSEAS S.A tinha o legítimo direito de efetuar a redução de seu capital com a transferência para a sua controladora MADECO S.A, das ações da FICAP S.A, para que fosse centralizada no Chile;
- s) ocorreu a validação pelo CARF de operação de redução de capital seguida de alienação de participação societária que, se consideradas em conjunto, proporcionaram significativa diminuição de carga tributária;

Inexistência de fraude (fl. 1192)

- t) com efeito, em momento algum, as partes realizaram uma operação vedada por lei. Muito pelo contrário! Todas as operações foram amplamente comunicadas às autoridades competentes e todas as etapas concluídas foram corretamente divulgadas ao mercado em estrito cumprimento da legislação brasileira;
- u) saliente-se que a reorganização societária em discussão não é proibida por lei, não resta caracterizado o vício de fraude;

Inaplicabilidade da multa qualificada

- v) a D. Fiscalização deve trazer provas inequívocas da ocorrência desses vícios concretos, para que, somente assim, possa aplicar a penalidade sob a forma qualificada de 150%. Tal é o entendimento já consolidado na Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF;
- w) os elementos de prova aqui apresentados não permitem sequer que se cogite de uma suspeita minimamente racional de fraude ou de qualquer tipo de conduta dolosa por parte da Recorrente;

Inaplicabilidade da SELIC e impossibilidade de aplicação de juros sobre a multa

- x) a aplicação da Taxa SELIC no caso concreto deve ser afastada do cálculo do crédito tributário em discussão, sob pena de violação aos artigos 5º, inciso II e 150, inciso I, da CF/88, uma vez que essa Taxa (i) não foi criada por lei para fins tributários e (ii) não possui caráter moratório, na medida em que é calculada e divulgada unilateralmente pelo BACEN, com base na variação do custo do dinheiro e na sua flutuação no mercado financeiro, sistemática que lhe confere nítida natureza remuneratória do capital alheio;
- y) a multa é uma sanção e não tem natureza tributária. Assim sendo, não há razão para serem aplicados juros sobre o seu valor. É evidente que a multa imposta não pode ser aumentada pela aplicação de taxas de juros, sob pena de ser caracterizado agravamento da sanção, o que é inaceitável;
- z) os juros possuem natureza indenizatória, tanto que, diferentemente da multa, como forma de retratar o prejuízo arcado pelo credor em virtude da privação do seu capital, sua taxa varia em função do decurso do tempo e não em decorrência do valor principal do débito;
- aa) resta evidente a improcedência de se aplicar juros sobre a multa, na medida em que estes somente deverão incidir sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal. Ou seja, os juros somente são aplicáveis sobre o valor principal do débito decorrente do não recolhimento do tributo, mas de forma alguma sobre a multa imposta como sanção, em respeito ao artigo 3º do CTN;
- bb) tal tema está pacificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Os sujeitos passivos solidários Hermann Heinemann Wever e Eliezer Batista da Silva foram intimados em 16.10.14 (fl. 1108) e em 20.10.14 (fl. 1110), respectivamente, e apresentaram contrarrazões ao recurso de ofício.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, apresentações alegações sobre a:

- a) Inexistência de decadência;
- b) Inexistência de violação ao art. 146 do CTN;
- c) Interpretação do julgamento do Recurso Especial 1.130.545/RJ, julgado na sistemática do art. 543-C do CPC;
- d) Existência de planejamento tributário abusivo;
- e) Incidência da multa qualificada;
- f) Incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e aplicação da taxa SELIC.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

O recurso de ofício deve ser igualmente conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou os sujeitos passivos solidários de crédito tributário superior a R\$ 1.000.000,00. Nesse sentido, eis o teor do art. 1º da Portaria MF nº 03/2008:

Art. 1º. O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

2 Da inexistência de planejamento tributário abusivo

Entre duas alternativas legais e legítimas, é plenamente admissível que o contribuinte possa eleger aquela que lhe traga maior economia tributária. Isto é, o cidadão tem o direito de escolher a forma jurídica mais conveniente para a realização de negócios jurídicos autênticos e legítimos.

Não se concebe, nesse contexto, que o Direito brasileiro o obrigue a adotar a solução tributária mais desvantajosa, como se houvesse um princípio de solidariedade atuando para desfalcocar o seu patrimônio em maior medida.

É elucidativa, nesse contexto, a doutrina da Prof. Maria Rita Ferragut:

Muitos doutrinadores brasileiros e aplicadores do direito defendem a ideia de que os negócios jurídicos necessitam ter uma causa além da economia fiscal, sob pena de desconsideração do ato. [...]

Esses argumentos pautam-se, sobretudo, no fato de que, em um Estado Democrático de Direito, não se pode compactuar com comportamentos considerados abusivos. Esse é, sem dúvida alguma, um aspecto inegável, ma a primeira dificuldade reside em confrontá-lo com a segurança jurídica e a legalidade.

Somos do entendimento de que não há, no direito positivo brasileiro, enunciado que determine ao contribuinte a busca da via negocial mais onerosa em termos tributários, nem a proibição pela menos onerosa. Não há na legislação tributária, tampouco, qualquer menção o abuso de direito, de formas jurídicas, causa econômica ou propósito negocial, efeitos

jurídicos relevantes além da economia fiscal, objetivo único ou principal de reduzir ou eliminar impostos, ato normal de gestão. Esses institutos não foram positivados pelo direito tributário.¹

A República Federativa do Brasil tem a livre iniciativa como um de seus primeiros fundamentos (art. 1º, inc IV, da CF).

Mais ainda, um dos objetivos fundamentais da República é a construção de uma sociedade livre (art. 3º, inc. I). A liberdade é, na dicção do art. 5º da Lei Maior, um direito fundamental.

A própria ordem econômica está fundada na valorização do trabalho e na livre iniciativa (art. 170 da CF).

No preâmbulo da Constituição, lê-se que a Assembleia Nacional Constituinte instituiu um Estado Democrático destinado a assegurar o exercício da liberdade como valor supremo, razão pela qual a liberdade tem destaque em inúmeros dispositivos constitucionais, assumindo relevante papel de princípio norteador do sistema legislativo brasileiro ou de fundamento da República.

Segundo o pensamento do filósofo italiano Norberto Bobbio,

todos os homens, indiscriminadamente, têm por natureza e, portanto, independentemente de sua própria vontade, e menos ainda da vontade de alguns poucos ou de apenas um, certos direitos fundamentais, como o direito à vida, à liberdade, à segurança, à felicidade².

De acordo com Locke, o estado de natureza é "um estado de perfeita liberdade e igualdade"³.

Especificamente quanto à liberdade e seu papel prático e filosófico, vale observar que:

[...] cada um deve gozar de tanta liberdade quanto compatível com a liberdade dos outros, podendo fazer tudo o que não ofenda a igual liberdade dos outros⁴.

O homem verdadeiramente razoável não pode desejar outro Estado que não aquele no qual cada indivíduo possa gozar da mais ilimitada liberdade de desenvolver a si mesmo [...].⁵

E mais:

[...] a maior garantia de que os direitos de liberdade sejam protegidos contra a tendência dos governantes de limitá-los e suprimi-los está na possibilidade que os cidadãos tenham de defendê-los contra os eventuais abusos⁶.

¹ FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumentos para a construção da verdade jurídica. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 121.

² BOBBIO, Norberto. Liberalismo e democracia. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. São Paulo: Brasiliense, 2000, p. 10.

³ Citado por BOBBIO, Norberto. Obra citada, p. 12.

⁴ BOBBIO, Norberto. Obra citada, p. 39.

⁵ BOBBIO, Norberto. Obra citada, p. 24.

⁶ BOBBIO, Norberto. Obra citada, p. 43.

A República Federativa do Brasil também se constitui em Estado de Direito (art. 1º da CF), sendo oportuno lembrar que:

Os mecanismos constitucionais que caracterizam o Estado de direito têm o objetivo de defender o indivíduo dos abusos do poder. Em outras palavras, são garantias de liberdade [...] ⁷.

Por fim, e na medida em que o Estado brasileiro é também Democrático, é importante dizer que não existe incompatibilidade entre a liberdade e a democracia. *A contrario sensu,*

[...] se é verdade que os direitos de liberdade foram desde o início a condição necessária para a direta aplicação das regras do jogo democrático, é igualmente verdadeiro que, em seguida, o desenvolvimento da democracia se tornou o principal instrumento para a defesa dos direitos de liberdade ⁸.

O art. 5º, inc. II, da CF, ao determinar que "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei*", consagra o pensamento filosófico da liberdade, assim compreendido:

[...] situação na qual se encontra um sujeito (que tanto pode ser um indivíduo quanto um grupo que age como um todo único) que não está impedido por qualquer força externa de fazer aquilo que deseja e não está constrangido a fazer aquilo que não deseja ⁹.

Nesse contexto, a doutrina clássica do Direito Administrativo há muito ensina que, "*ao contrário dos particulares, os quais podem fazer tudo o que a lei não proíbe, a Administração só pode fazer o que a lei antecipadamente autorize*"¹⁰, consagrando, a um só tempo, os princípios da liberdade e da legalidade.

Sendo assim, e recorrendo-se à doutrina de Hugo de Brito Machado,

[...] o planejamento tributário é lícito, e também é legítimo. Na verdade, ninguém pode ser obrigado a escolher, entre duas ou mais formas de proceder igualmente lícitas, aquela que seja a mais onerosa do ponto de vista tributário. Além de ser lícita é indiscutivelmente legítima a escolha da forma de proceder menos onerosa ¹¹.

No mesmo sentido, assim entende Marcelo Magalhães Peixoto:

O Contribuinte tem todo direito de organizar os seus negócios e com isso incorrer na economia tributária, é o que sustenta a doutrina predominante, mesmo que essa organização tenha como único intuito a redução no pagamento de tributo; como já dissemos alhures, ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer

⁷ BOBBIO, Norberto. Obra citada, p. 20.

⁸ BOBBIO, Norberto. Obra citada, p. 44.

⁹ BOBBIO, Norberto. Obra citada, p. 65.

¹⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, 17 ed. rev e atual até as Emendas 41 e 42. Malheiros Editores, 2004, p. 95.

¹¹ MACHADO, Hugo de Brito. Planejamento Tributário. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 430.

*aquilo que não está regulado em lei, ou seja, com fundamento no princípio da estrita legalidade; o fisco jamais poderá ter o condão de desconsiderar qualquer negócio jurídico, com o argumento de que a referida conduta praticada pelo contribuinte teve como objetivo a economia lícita de impostos*¹².

No presente caso, a autoridade fiscal não relata a utilização de meios ilícitos, tampouco a prática de simulação com a finalidade de disfarçar a ocorrência do fato gerador, ou de fazê-lo ocorrer, apenas aparentemente, em dimensão inferior à efetivamente ocorrida.

Simplesmente se afirmou que a reorganização societária foi um planejamento tributário abusivo, cujo único objetivo teria sido o de obter uma tributação mais favorável, o que, segundo se depreende da fundamentação acima, não é argumento suficiente para ensejar a autuação.

Como dito, entre duas alternativas legais e legítimas, é plenamente admissível que se eleja aquela mais econômica. O planejamento tributário é, assim, o exercício legítimo da liberdade protegida pela Constituição Federal.

A reorganização societária não foi simulada e tampouco é vedada pela lei civil e tributária. Sendo assim, não há qualquer ilegalidade praticada pelo sujeito passivo e pelas demais partes envolvidas.

A contrario sensu, a Constituição e a lei acobertam a liberdade.

A intervenção estatal somente é admissível em caso de abuso, simulação, fraude ou qualquer outro tipo de ilicitude que afete os demais cidadãos ou o próprio Estado.

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.

A norma geral antielisiva prevista no parágrafo único do art. 116 do Código admite a desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação. Veja-se:

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

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

In casu, em nenhum momento se narrou e muito menos se demonstrou que as empresas teriam agido com a intenção de enganar ou de mostrar o aparente como verdadeiro.

¹² PEIXOTO, Marcelo Magalhães. Planejamento Tributário. São Paulo: Quartier Latin, 2004, p. 81.

Pelo contrário, a reorganização societária foi admitida pelo sujeito passivo desde o início do procedimento fiscal.

Em comentário ao dispositivo encimado, o professor Leandro Paulsen assevera que o contribuinte pode "*buscar evitar, em momento anterior, a própria ocorrência do fato gerador, o que configura lícita evasão fiscal, também chamada de elisão*"¹³, corroborando, no âmbito doutrinário, a possibilidade de planejamento tributário.

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 suprir-lhe 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

¹³ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado; ESMAFE, 2008, p. 891.

de Elizer Batista da Silva e Hermann Heinemann Weber, 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.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER e:

(i) NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício;

(ii) DAR TOTAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, a fim de cancelar o lançamento.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci.

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson – Redator Designado

Conforme narrado, o caso em comento envolve a aquisição pela recorrente da Ficap S/A, situada no Brasil mas pertencente a grupo estrangeiro, capitaneado pela Madeco S/A, domiciliada no Chile.

À ocasião do contrato de compra em 21/2/2008, a Ficap S/A era controlada pela Metal Overseas S/A, situada no paraíso fiscal Ilhas Cayman e controlada, de sua parte, pela Madeco S/A. Porém em maio/2008 a Ficap S/A passou a ser controlada diretamente pela Madeco S/A, em reorganização societária previsto no aludido contrato.

Assim, quando do pagamento do IRRF sobre o ganho de capital em set/2008, a ser efetuado pela atuada na qualidade de responsável, a alíquota aplicável não era mais de 25%, incidente quando a compradora está situada em paraíso fiscal, mas sim a alíquota padrão de 15%.

Ainda que a contribuinte defenda que a operação inseria-se dentro de um contexto mais amplo de reestruturação societária, com a aquisição pela Nexans de diversos ativos relativos à divisão de fios e cabos da Madeco S/A, composta por diversas sociedades estabelecidas na América do Sul, não teve sorte em comprovar que a operação em específico possuía propósito diverso do que a economia tributária acima referida.

A respeito, bem manifestou-se a decisão vergastada na seguinte passagem (fl. 1093):

Como se vê, ao final da reorganização societária efetuada pelo grupo Madeco, não houve alterações relativamente às operações na Colômbia. Além disso, a consolidação, na Argentina, das atividades da Divisão de Fios e Cabos na Indelqui S/A não teve por consequência a centralização no Chile, país sede da MADECO S/A, da alienação das empresas operacionais, pois a Indelqui S/A é domiciliada na Argentina.

Não é possível, portanto, inferir dos fatos apurados que a reorganização teve a finalidade apontada pela NEXANS S/A em sua impugnação.

Além disso, no “Contrato de Compra” (fls. 59-206) consta que a reorganização prevista na cláusula 4.1, é, conforme disposto nas cláusulas 5.1.(a).iii e 5.1.(b), uma condição prévia estabelecida para o exclusivo benefício da NEXANS. Isso revela que a MADECO S/A não tinha qualquer interesse na reorganização por ela realizada.

De fato, caso a NEXANS houvesse adquirido o controle indireto da FICAP S/A por meio da aquisição direta da METAL OVERSEAS S/A, não haveria ganho de capital tributável no Brasil. Essa alegação, porém, não convence, pois a repercussão tributária da operação deve ser avaliada em sua integralidade. A alienação, pela MADECO S/A, das ações que ela detinha junto à METAL OVERSEAS S/A poderia ensejar um ganho tributável no Chile, país sede da MADECO S/A. Há que se considerar, ainda, que a METAL OVERSEAS S/A é

empresa domiciliada nas Ilhas Cayman, conhecido paraíso fiscal, e os ordenamentos jurídicos modernos contemplam diversas regras especiais atinentes às operações realizadas com pessoas domiciliadas em paraísos fiscais. Portanto, a alternativa apresentada pela impugnante envolve diversos aspectos que não foram considerados em sua alegação.

O fato é que não foi apresentado um propósito comercial factível pela impugnante para a transferência do controle da FICAP S/A da METAL OVERSEAS S/A para a MADECO S/A. (...)

Na verdade, carecem os autos dos elementos necessários para se afirmar que as partes tiveram motivação outra que não a economia de tributos para realizar a transferência do controle da Ficap S/A da Metal Overseas S/A para sua controlada Madeco S/A.

Note-se, entretanto, ser desproporcional a atribuição do predicado de simulação à toda operação societária sem objetivo claro diverso da diminuição da carga tributária.

O próprio lançamento de ofício em momento algum menciona simulação, referindo-se sim à existência de planejamento tributário abusivo. Com efeito, consoante bem coloca a autuada em seu recurso, não foi prestada declaração falsa, inexata ou omissa à autoridades competentes, sendo os atos e negócios jurídicos devidamente registrados e transparentes.

Não se vislumbra, por outra via, artificialidades ou distorções excessivas na operação em tela, como verificado nos casos citados pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em suas contra-razões, a saber os Acórdãos nº 2201-002.666 e nº 2201-002.367, ambos envolvendo a criação de estruturas societárias sem qualquer intento outro que não a economia de tributos.

Curiosamente, na espécie - e ainda que vistas a efeitos tributários favoráveis às partes - uma "artificialidade" foi desfeita, pois a Ficap S/A passou a ser controlada diretamente pela Madeco S/A, e não por empresa interposta entre ambas, domiciliada em paraíso fiscal.

Cumprido 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 exsurgir 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.

Sem embargo, tal conclusão não parece suficiente para amparar a imposição da qualificação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430/96.

De acordo com o já mencionado, os excessos que permeiam certos planejamentos tributários não se apresentam de modo consistente e escancarado no caso em apreço, trazendo dúvida até mesmo em relação ao elemento volitivo da conduta das partes, ao menos no que tange à percepção de que se estava atuando em desconformidade com o ordenamento jurídico.

Assim, e com a devida vênia de eventuais entendimentos em sentido contrário, tenho que a imputação de multa qualificada em casos do gênero requer arcabouço probatório mais sólido, a evidenciar o intento de se levar a menoscabo as normas que regem os

direitos e deveres que permeiam a relação entre Fisco e contribuinte, bem como os princípios éticos a ela associados.

Isso, sob pena de se considerar abusivo todo planejamento que não convirja às ditas "opções fiscais" pré-determinadas pelo legislador, o que não parece ser razoável face ao atual estágio de desenvolvimento do tema, tanto em sede doutrinária quanto jurisprudencial.

Vale registrar que no recente julgado trazido em sede de memoriais pela PGFN, o Acórdão nº 2202-00.452, a autuação foi mantida, basicamente, com esteio no descumprimento de uma condição suspensiva estipulada no contrato, do que não trata o particular. Por oportuno note-se, outrossim, que naquela decisão entendeu-se não haver supedâneo para a qualificação da multa de ofício.

Não subsistindo, nesses termos, a qualificação da multa de ofício, o prazo decadencial a ser considerado submete-se não ao disposto no art. 173, inciso I do CTN, mas sim ao art. 150, § 4º desse Código.

E, havendo ocorrido o fato gerador do IRRF sob exame em 26/9/2008, constata-se que restava decaído do direito do Fisco de constituir o crédito tributário, quando da ciência da autuação pelo contribuinte, em 12/12/2013 (fls. 659/664).

Reconhecida a decadência, então, não prospera o lançamento.

Ante as razões supra expendidas, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, acompanhando o D. Relator no tocante ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson.