



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

**Processo nº** 15540.720009/2011-61  
**Recurso nº** Embargos  
**Acórdão nº** 1301-002.086 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de julho de 2016  
**Matéria** IRPJ  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AGRO PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO LTDA.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2006

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OBSCURIDADE. SANEAMENTO.

Ao se constatar que o acórdão embargado pode ter incorrido em obscuridade em seus fundamentos, os embargos declaratórios constituem o recurso processual adequado para que tal obscuridade seja sanada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento aos embargos para esclarecer a obscuridade apontada, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, José Roberto Adelino da Silva e Waldir Veiga Rocha.

## **Relatório**

A UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), por sua Procuradora, opôs embargos de declaração (fl. 292/295) em face do Acórdão nº 1301-001.929, de 01 de março de 2016, às fls. 278/290 deste processo, com fundamento no art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do

CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações supervenientes. A alegação é de que o julgado padeceria de obscuridade.

Nas palavras da embargante:

[...], o colegiado afastou a exigência fiscal, sob o entendimento de que mesmo se considerada a quitação da dívida junto ao banco Citibank sem a sub-rogação nos direitos de credor, e por via de consequência, a inexistência dessa obrigação no passivo do contribuinte, isto não conduziria à conclusão no sentido de emprego de recursos da fiscalizada na quitação do empréstimo.

Contudo, a autuação decorre justamente pela manutenção de obrigação já liquidada no passivo da empresa, conforme se infere do seguinte trecho do termo de verificação fiscal:

[...]

Ao afastar a exigência sob o argumento de que não haveria prova do emprego de recursos da fiscalizada na quitação da dívida mantida em seu passivo, o acórdão incorre em obscuridade, porquanto o lançamento se fundamenta justamente na manutenção de obrigação já paga no passivo. Logo, no contexto jurídico delineado pelo voto condutor, a autuação deveria ser mantida tendo em vista a conclusão pela liquidação da obrigação mantida no passivo da empresa.

Ao final, a embargante requer o conhecimento e provimento de seus embargos, a fim de que seja sanado o vício apontado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

Compulsando os autos, constato que o processo, com o acórdão embargado, foi encaminhado à PGFN em 10/03/2016, quinta-feira (despacho de encaminhamento à fl. 291). De acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreu em 09/04/2016 (sábado), deslocando-se para o próximo dia útil seguinte, 11/04/2016, segunda-feira. Em 07/04/2016 foram apresentados os embargos declaratórios (despacho de encaminhamento à fl. 296). Os embargos são, pois, tempestivos, à luz do prazo de 5 dias estabelecido pelo art. 65 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Ademais, a embargante apontou objetivamente a obscuridade que pretende ver sanada, atendendo, desta forma, o requisito regimental.

Atendidos os demais requisitos processuais, conheço dos embargos e passo a analisá-los.

A embargante alega obscuridade no acórdão embargado. Sustenta que, desde que a autuação se baseia na presunção de omissão de receita por manutenção, no passivo, de obrigação já paga, a conclusão do Colegiado deveria ter sido no sentido de manter o lançamento.

Ocorre que a Turma considerou que a presunção legal, no caso concreto, foi empregada fora do contexto em que concebida. A operação que, originalmente, causou dúvidas ao Fisco ocorreu em 2002. Trata-se do pagamento, feito pela Partners, de um contrato de financiamento entre a MPE e o Citibank. Por conta desse pagamento, a Partners ter-se-ia subrogado nos direitos de credor em face da MPE. A discussão girou em torno de dois pontos principais, a saber: (i) a possibilidade legal dessa subrogação; e (ii) a comprovação da quitação (integral ou parcial) pela Partners do citado contrato.

Eis como a Turma avaliou a situação e os reflexos para a autuação aqui discutida (grifos não constam do original):

No caso concreto, a acusação de passivo fictício se baseia no fato de que, no entender da fiscalização, a obrigação no valor de R\$ 6.503.726,97, mantida no passivo da então fiscalizada em 31/12/2006, já teria sido anteriormente paga. Em 2002, muito antes mesmo da existência no mundo jurídico da interessada no presente processo, a Partners teria liquidado um contrato de financiamento entre a MPE Montagens e Projetos Especiais S/A e o Citibank. Não sendo a Partners parte do contrato, nem mesmo como avalista ou fiador, o Fisco questiona a subrogação da dívida. É questionada, até mesmo, a própria liquidação do débito, se integral ou parcial, visto que o documento do Citibank não o especifica.

No entender do Fisco, se a Partners não se subrogou nos direitos de credor em face da MPE, então a MPE não era devedora da Partners, não existiria qualquer dívida a ser assumida pela então fiscalizada Agro, em contrapartida ao recebimento das ações da Sohagro. O passivo da fiscalizada, obrigação em face da Partners, seria então inexistente.

Nas discussões travadas até o momento, muita importância se deu à questão da subrogação da dívida, se seria a subrogação legal, nos termos do art. 346 do Código Civil Brasileiro/2002, ou, por outro lado, se seria a subrogação convencional, prevista no art. 347 do mesmo diploma legal. Sustenta o Fisco que não poderia ter ocorrido a subrogação legal, por ausência dos pressupostos para tanto. Por outro lado, a interessada afirma que se tratou, na hipótese, de subrogação convencional, apesar de não apresentar um instrumento legal, datado da época dos fatos, no qual os direitos fossem expressamente transferidos do credor (no caso, o Citibank) para o terceiro que efetuou o pagamento (no caso, a Partners).

No meu entender, tal discussão perde relevância, diante do fato de que, ainda que se possa concluir pela inexistência da dívida entre Partners e MPE, não vejo como se possa entender que o desembolso para satisfazer o Citibank, em 2002, teria sido feito pela fiscalizada Agro, que nem mesmo existia à época. Diante disso, **o contexto para a aplicação da presunção de passivo fictício se mostra inadequado.**

O máximo a que se poderia chegar, em tese, seria à afirmação de que a Agro teria recebido da MPE as ações da Sohagro graciosamente, sem qualquer contrapartida, já que o passivo assumido seria inexistente (ou já teria sido quitado pela Partners em 2002). Mas em lugar algum dos autos encontro qualquer afirmação, muito menos prova, de que teria havido um desembolso por parte da Agro, à margem da escrituração, como pagamento das ações recebidas, e que, como consequência lógica, toda a operação de assunção de dívida seria simulada. Acrescento, ainda, que não existe nos autos qualquer afirmação ou prova de que a Partners e a MPE tivessem algum vínculo, seja de controle societário, seja de dirigentes em comum, de tal forma que se pudesse pensar em uma operação

Por qualquer vertente que se analise a situação, o resultado é o mesmo. Se assumirmos que a obrigação da MPE junto ao Citibank foi quitada pela Partners em 2002, mas que esta (por qualquer motivo) não se subrogou nos direitos de credor, a obrigação contabilizada no passivo da Agro em 2006 se revela inexistente, mas isso não autoriza o entendimento de que os recursos empregados para a quitação da obrigação junto ao Citibank (em 2002) se originaram da Agro, nem que a quitação das ações da Sohagro (em 2006) tenha sido feita em numerário proveniente de receitas omitidas, e não mediante a assunção de dívida. Por outro lado, se for considerado que o documento de quitação da obrigação da MPE junto ao Citibank é insuficiente para comprovar que o pagamento foi feito (integralmente) pela Partners, esta não poderia se subrogar (integralmente) nos direitos de credor em face da MPE, e as conclusões anteriores se repetem.

Nessa linha de raciocínio, concluo que a presunção de omissão de receitas com base em passivo fictício não se aplica à situação sob exame. Não se trata de negar validade à presunção legal, importante instrumento que o legislador põe à disposição do Fisco para coibir a sonegação, mas de aplicá-la corretamente, dentro do contexto em que concebida.

Observe-se: a presunção legal é de que o passivo inexistente serviria para mascarar, para não deixar aparecer um pagamento que, de fato, teria sido feito com recursos do caixa.

No caso, a operação de assunção de dívida, nos moldes em que foi feita, não se presta a esse papel. Isso porque, ainda que inexistente a dívida (caracterizando o passivo inexistente), sua inexistência se deveria a algum vício na operação de quitação junto ao Citibank e subrogação da dívida entre Partners e MPE, ocorrida em 2002, muito antes da existência da interessada. Em 2006, momento em que a Agro entrou no negócio, adquirindo da MPE as ações da Sohagro e, como contrapartida, assumindo a dívida que aquela empresa (MPE) mantinha com a Partners, não se pode afirmar que algum hipotético vício anterior presente naquela dívida pudesse macular a operação de aquisição das ações.

Note-se, ainda, que quem questiona o passivo é o Fisco, e não a MPE nem a Partners. Para aquelas empresas, segundo consta dos autos, a dívida era boa e válida, sendo certo que a primeira se considerou desonerada da obrigação que tinha com a segunda, e a segunda passou a se considerar, agora, credora da Agro. Ademais, conforme visto, inexistem nos autos *“qualquer afirmação ou prova de que a Partners e a MPE tivessem algum vínculo, seja de controle societário, seja de dirigentes em comum, de tal forma que se pudesse pensar em uma operação orquestrada”*.

O último parágrafo acima transcrito bem resume o entendimento do Colegiado: a aplicação da presunção legal fora do contexto em que concebida não pode conduzir à exigência tributária.

Com essas considerações, tenho por esclarecida a alegada obscuridade.

Em conclusão, voto por conhecer dos presentes embargos e, no mérito, dar-lhes provimento para esclarecer a obscuridade, sem efeitos infringentes, ratificando integralmente o Acórdão nº 1301-001.929, de 01 de março de 2016.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Processo nº 15540.720009/2011-61  
Acórdão n.º **1301-002.086**

**S1-C3T1**  
Fl. 305

---

CÓPIA