



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

Processo n° 15586.720110/2013-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.519 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2016
Matéria IRPF: GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS.
Recorrente MÔNICA DUFFLES ANDRADE DONATO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 08/02/2008

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. PROVA PERICIAL. NECESSIDADE E VIABILIDADE. AVALIAÇÃO DO JULGADOR.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não constituindo a realização do exame pericial um direito subjetivo do interessado.

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL. PERMUTA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS.

A permuta é uma espécie do gênero alienação. Sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda o ganho de capital correspondente à diferença entre o valor de alienação das ações pelo acionista pessoa física e o respectivo custo de aquisição.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Caracterizada a divergência entre a vontade real e a declarada pelo sujeito passivo, com o intuito de retardar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco, cabível a majoração da multa de ofício até o importe de 150%.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 15586.720110/2013-58
Acórdão n.º **2401-004.519**

S2-C4T1
Fl. 3.052

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, para rejeitar a preliminar e, no mérito, por maioria, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Carlos Alexandre Tortato. Solicitou apresentar declaração de voto o conselheiro Carlos Alexandre Tortato.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini, Maria Cleci Coti Martins, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Márcio de Lacerda Martins e Andréa Viana Arrais Egypto.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), cujo dispositivo tratou de considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 03-53.093 (fls. 2.586/2.620):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2009

PEDIDO DE PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de realização de perícia quando esta se mostrar prescindível para a formação de convicção pela autoridade julgadora.

OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES.

Sujeita-se à incidência do Imposto de Renda o ganho de capital correspondente à diferença entre o valor de alienação das ações pelo acionista pessoa física e o respectivo custo de aquisição.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, dentre as hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Inadmissível a juntada posterior de provas quando a impossibilidade de sua apresentação oportuna não for causada pelos motivos especificados na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

2. Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 2.277/2.311, que a autuação fiscal, com data do fato gerador em 8/2/2008, é composta de exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) decorrente de ganho de capital auferido na alienação de participações societárias, acrescida de juros de mora e da multa de ofício qualificada (150%). O Auto de Infração encontra-se juntado às fls. 2.312/2.318.

3. Segundo o agente fiscal, Mônica Duffles Andrade Donato, ora recorrente, detinha participações societárias nas empresas Disa Destilaria Itaúnas S/A ("Disa Destilaria"), Infisa - Infinity Itaúnas Agrícola S/A ("Infisa"), Pecana Empreendimentos e Participações S/A

("Pecana") e Ceisa Central Energética Itaúnas S/A ("Ceisa") e alienou as mesmas em 29/1/2008, mediante integralização para aumento de capital, à companhia Disa Overseas LCC ("Overseas"), com sede em Delaware, Estados Unidos da América, constituída em 26/12/2007, e tendo como única sócia acionista a própria recorrente. Sobre a operação de integralização, a fiscalizada apurou e declarou ganho de capital.

3.1 Previamente, a empresa Overseas firmara um Contrato de Associação (e outras Avenças), em 14/9/2007, com base em Protocolo de Associação/Intenções, assinado em 6/3/2007, com a Infinity Disa Participações ("Infinity"), companhia localizada no Brasil, porém controlada pela Infinity Bioenergy LTD ("Bioenergy"), com sede em Bermudas. Consta dos documentos que o negócio jurídico tinha por fim viabilizar uma operação de permuta de participações societárias entre ambas.

3.2 A permuta efetivou-se em 8/2/2008, conforme data de fechamento, ocasião em que a "Overseas" permutou (alienou) para a "Infinity" o controle acionário relativo às empresas "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa", enquanto recebeu em troca 100% das ações da empresa Infinity Newco ("Newco"). Ao possuir a alienante - "Overseas" - sede no exterior, a operação não se submeteu à tributação sobre o ganho de capital no Brasil.

3.3 Contudo, tendo em vista o conjunto probatório colhido durante o procedimento fiscal, a fiscalização entendeu que a criação da "Overseas" constituiu-se em mero artifício da recorrente para ilicitamente deixar de pagar o tributo devido na alienação das participações societárias detidas junto às empresas "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa" para a companhia "Infinity", controlada por "Bioenergy".

3.4 À vista disso, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de ofício do ganho de capital em nome da pessoa física, a qual teria verdadeiramente alienado as participações societárias.

4. Para melhor compreender os fatos e os fundamentos da autuação, transcrevo na sequência excerto do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.294/2.296):

"(...)

Assim, no momento de criação da DISA OVERSEAS LCC, o que ocorreu em dezembro/2007, a alienação das participações societárias nas empresas DISA Destilaria Itaúnas S.A, Infisa Infinity Itaúnas Agrícola S.A, Pecana Empreendimentos e Participações S.A e Ceisa Central Energética Itaúnas S.A já estava pactuada tendo sido convencionados, inclusive, todos os procedimentos a serem adotados anteriormente à data de fechamento;

Assim a criação da DISA OVERSEAS LCC em data posterior ao negócio já firmado constitui-se em mero artifício para não pagamento de tributos, pois, por meio de integralização de capital utilizando-se as participações societárias já negociadas, estabeleceu-se um valor fictício (valor estipulado pela própria fiscalizada como valor da integralização das participações societárias) sobre o qual se apurou o ganho de capital e se apurou o imposto de renda devido. Tal valor em muito difere do valor efetivo da negociação firmada com a INFINITY DISA

PARTICIPAÇÕES, controlada pela INFINITY BIO ENERGY LTD.

O artifício de utilizar participações societárias nas empresas DISA Destilaria Itaúnas S.A, Infisa Infinity Itaúnas Agrícola S.A, Pecana Empreendimentos e Participações S.A e Ceisa Central Energética Itaúnas S.A (na verdade já negociadas com a INFINITY DISA PARTICIPAÇÕES, controlada pela INFINITY BIO ENERGY LTD) para aumentar capital da DISA OVERSEAS LCC (criada após a negociação com a INFINITY DISA PARTICIPAÇÕES), empresa situada no exterior, em valor pré-estipulado pela própria fiscalizada (já que é a única sócia da DISA OVERSEAS LCC) permitiu-lhe apurar o ganho de capital sobre o valor que a fiscalizada escolheu e atribuiu para a integralização e que é infinitamente inferior ao valor da negociação já em andamento com a INFINITY DISA PARTICIPAÇÕES que tinha por objeto as mesmas participações societárias;

Assim, esquivou-se do pagamento do real tributo devido visto que fez parecer que as participações societárias haviam sido negociadas pela empresa DISA OVERSEAS LCC, com sede no exterior, com a INFINITY DISA PARTICIPAÇÕES, o que "levou" o lucro da operação para o exterior;

Constata-se que foi um artifício, pois as datas dos negócios firmados assim o demonstram, se não vejamos: Um contrato é firmado em SETEMBRO/2007 entre a DISA OVERSEAS LCC e a INFINITY DISA PARTICIPAÇÕES, só que nesta data a DISA OVERSEAS LCC ainda não estava constituída, fato que só ocorreu em 26 DE DEZEMBRO DE 2007;

A permuta das participações societárias nas empresas DISA Destilaria Itaúnas S.A, Infisa Infinity Itaúnas Agrícola S.A, Pecana Empreendimentos e Participações S.A e Ceisa Central Energética Itaúnas S.A com a INFINITY DISA PARTICIPAÇÕES só pode ser conhecida e a verdade trazida à tona, pois a aquisição foi comunicada ao mercado por meio de "COMUNICAÇÃO DE FATO RELEVANTE", por exigência da CVM;

A constituição da DISA OVERSEAS LCC se deu em dezembro/2007, portanto em data posterior à negociação das participações societárias nas empresas DISA Destilaria Itaúnas S.A, Infisa Infinity Itaúnas Agrícola S.A, Pecana Empreendimentos e

Participações S.A e Ceisa Central Energética Itaúnas S.A com a INFINITY DISA PARTICIPAÇÕES, visto que o CONTRATO DE ASSOCIAÇÃO que estabeleceu os parâmetros para sua negociação já havia sido assinado em setembro de 2007. Na verdade, o negócio já tinha suas bases estipuladas desde março de 2007, quando da assinatura do Protocolo de Intenções, não apresentado a este Serviço de Fiscalização, mas citado no item (4) do Contrato de Associação em questão.

Assinam por todas as empresas envolvidas, exceto a adquirente das ditas participações societárias, ou seja, assinam pela DISA Overseas LCC. Disa Destilaria Itaúnas S.A, Infisa Infinity Itaúnas Agrícola S.A, Pecana Empreendimentos e Participações S.A e Ceisa Central Energética Itaúnas S.A as mesmas pessoas, a saber, MÔNICA DUFFLES ANDRADE DONATO E JORGE DUFFLES PONATTI.

Tais fatos demonstram que a criação da DISA OVERSEAS LCC constituiu-se em mero artifício para pagamento de tributo em montante inferior ao devido, pois a alienação das participações societárias, ao invés de serem efetuadas diretamente entre a fiscalizada e a Infinity DISA Participações, passou "supostamente" a ser efetuada entre a DISA OVERSEAS LCC, com sede em Delaware EUA e a Infinity DISA Participações, o que proporcionou que o real ganho de capital deixasse de ser apurado pela verdadeira alienante das participações societárias Mônica Duffles Andrade Donato, que o imposto fosse devido no Brasil (já que a empresa que figurou como alienante tem sede nos E.U.A) e que o correto imposto de renda incidente sobre tal ganho deixasse de ser recolhido.

(...)" (DESTAQUES DO ORIGINAL)

5. A contribuinte foi cientificada da autuação em 26/2/2013, conforme fls. 2.319, e impugnou a exigência fiscal (fls. 2.327/2.377).
6. Intimada por via postal da decisão do colegiado de primeira instância em 21/8/2013, às fls. 2.626, a fiscalizada apresentou recurso voluntário no dia 20/9/2013 (fls. 2.627/2.663).
7. Em breve resumo, enumero os argumentos de fato e direito aduzidos pela contribuinte em face da decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal:
 - (i) nulidade do acórdão recorrido, por cerceamento do direito de defesa, devido ao indeferimento do pedido de perícia;
 - (ii) a "Overseas" foi constituída de fato por instrumento particular em 1º/3/2007, portanto em momento anterior ao negócio de alienação do controle acionário da "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa";
 - (iii) segundo previsto no protocolo de associação, a prévia reorganização societária era indispensável para a concretização da permuta de ações pactuada entre as partes "Overseas" e "Infinity";
 - (iv) diante dos ativos envolvidos, assim como a nacionalidade da outra parte, havia o interesse da operação de permuta de ações no exterior;
 - (v) a rigor, se considerada toda a operação, incluído a remessa de recursos ao Brasil, a permuta das ações no exterior acaba

sendo mais onerosa do que se tivesse ocorrido a venda de ações no Brasil com apuração de ganho de capital pela recorrente;

(vi) o custo de aquisição das ações da "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa" foi calculado corretamente pela recorrente, inclusive com acréscimo de margem de lucro de 15% na avaliação da integralização do capital social da "Overseas", em interpretação analógica à legislação que disciplina o preço de transferência entre pessoas vinculadas;

(vii) o procedimento adotado para pagamento das ações da "Disa Destilaria", "Infisa" e "Pecana", por meio de notas promissórias na condição "pro soluto" é válido. É fato que o pagamento das notas promissórias ainda não ocorreu, porém a razão do inadimplemento está na desvalorização dos ativos da sociedade "Infinity", negociadas na Bolsa de Valores de Londres, recebidas na operação de permuta de ações pela "Overseas";

(viii) não há óbice, por ser um direito lícito concedido ao contribuinte, o planejamento fiscal dentro da lei com o propósito de pagar menos tributo;

(ix) tendo em conta a desvalorização dos ativos recebidos na permuta no exterior, não houve a disponibilidade jurídica ou econômica da renda à recorrente, o que leva à descaracterização da existência do fato gerador do ganho de capital; e

(x) é descabida a imposição de multa qualificada de 150%, pois não houve conduta dolosa, simulação ou fraude por parte da recorrente.

8. Ao chegar a este Eg. Conselho, vieram os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional, a qual se manifestou mediante a juntada de contrarrazões ao recurso voluntário (fls. 2.925/2.948).

8.1 Em síntese, a Procuradoria da Fazenda Nacional examina os argumentos de defesa trazidos aos autos pela recorrente, concluindo, ao final, que (fls. 2.948):

"(...) os indícios e conclusão apontados pela fiscalização são graves, precisos e concordantes no sentido da existência de uma alienação por permuta efetuada pela recorrente, sendo as operações sucessiva de constituição da Disa Overseas LCC e a integralização das participações societárias alienadas meros atos dissimuladores dessa alienação, deve-se manter o lançamento lavrado, negando-se provimento ao recurso voluntário".

Processo nº 15586.720110/2013-58
Acórdão n.º **2401-004.519**

S2-C4T1
Fl. 3.058

9. Prosseguindo-se na leitura dos autos, constato que a contribuinte protocolou petições distintas às fls. 2.951/2.955, 2.981/2.984 e 3.027/3.030. Todas elas, contudo, dizem respeito ao processo administrativo de arrolamento de bens, autuado sob o nº 15586.720138/2013-95.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

10. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Consideração Iniciais

11. Inicialmente, cumpre destacar que o procedimento administrativo de arrolamento de bens de propriedade da autuada escapa ao litígio tributário instaurado com a impugnação da exigência fiscal, não possuindo o Colegiado competência para pronunciar-se sobre a matéria.

11.1 As petições de fls. foram direcionadas pela pessoa física, corretamente, ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Vitória, autoridade competente para analisar os requerimentos no âmbito específico do Processo nº 15586.720138/2013-95.

12. No que tange à produção de provas e juntada de documentos adicionais, a interessada colaciona ao processo administrativo cópia da tradução juramentada do Instrumento de Constituição da Overseas (fls. 2.760/2.766) e do Protocolo de Associação (fls. 2.768/2.789).

12.1 Não enxergo impedimento à juntada aos autos dos aludidos documentos, porquanto são apenas elementos complementares às provas relacionadas a argumentos já deduzidos pela parte quando da apresentação da sua peça impugnatória, não se constituindo em inovação em sede do contencioso administrativo.

Preliminar

Nulidade da decisão de primeira instância: indeferimento da prova pericial

13. A recorrente pondera a nulidade da decisão recorrida por ter havido o indeferimento da prova pericial documentoscópica, com vistas à comprovação de que o Instrumento Particular de Constituição da "Overseas" foi assinado em 1º/3/2007, em data anterior, portanto, àquela da assinatura do Contrato de Associação, não havendo que se falar em inexistência da sociedade (fls. 2.523/2.529).

13.1 Segundo afirma, por tratar-se de prova imprescindível para a correta análise e julgamento da matéria discutida nos autos, a recusa do seu deferimento acarretou-lhe o cerceamento do direito de defesa.

14. O exame pericial é um meio de prova necessário apenas quando a elucidação de fato ou a análise de matéria demanda o auxílio de um especialista em determinado ramo específico do conhecimento. É dizer que a realização da perícia não constitui direito subjetivo do interessado.

15. Em visto disso, desde que fundamentado pelo julgador, o indeferimento da perícia não é motivo suficiente para declaração de nulidade da decisão de primeira instância.

16. Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica para a elucidação dos fatos e/ou como instrumento de convicção para a solução da lide.

17. Nesse sentido, a decisão de piso considerou a perícia prescindível, sob a seguinte justificativa (fls. 2.606):

(...)

Para o caso concreto em análise, entende-se que não há necessidade em se comprovar que o Instrumento Particular de Constituição da DISA OVERSEAS LCC (fls. 2522/2529) foi assinado em 01/03/2007, pois o que, realmente, tem validade é data do registro perante os órgãos competentes, ocorrida em 26/12/2007, existindo a empresa, juridicamente, a partir de então, conforme Certificado de Constituição da DISA OVERSEAS LCC (fls. 783/788).

(...)

18. Pois bem. É provável que a análise pericial do documento de fls. 2.523/2.529 revele tão somente uma data aproximada de sua assinatura, contemporânea ou não à assinatura do Protocolo de Associação/Intenções, em 6/3/2007 (fls. 2.428/2.450, com tradução ao vernáculo às fls. 2.768/2.789), e ao Contrato de Associação, datado em 14/9/2007 (fls. 901/932).

18.1 De todo modo, cabe ressaltar que o documento foi apresentado de forma incompleta, ante a falta da página 3 (fls. 2.524/2.525 e 2.762). Não é possível precisar, tampouco está esclarecido nos autos, a natureza do conteúdo omitido.

19. A seu turno, em nenhum momento do procedimento fiscal se instaurou alguma tipo de controvérsia quanto à data de assinatura do Instrumento Particular de Constituição de fls. 2.523/2.529, haja vista que a autoridade lançadora entendeu que a empresa "Overseas" foi legalmente constituída apenas em 26/12/2007, ocasião em que os atos da sociedade de responsabilidade limitada foram levados a registro e arquivamento perante o órgão competente do Estado de Delaware, sob o nº 4480387 (fls. 779/788 e 810/812).

20. Daí porque mais útil ao esclarecimento do ponto contraditado seria a comprovação pela recorrente da validade jurídica do documento de fls. 2.523/2.529, segundo as leis do Estado de Delaware.

20.1 Até porque tanto o Protocolo de Associação, datado de 6/2/2007, quanto o Contrato de Associação, celebrado em 14/9/2007, fazem menção expressa a "Overseas" como

"sociedade organizada e existente de acordo com as leis do Estado de Delaware, Estados Unidos da América" (fls. 2.768/2.789 e 901/932).

20.2 Em outros dizeres, a despeito de o contrato particular ter sido registrado no órgão público de controle do Estado de Delaware quase 10 (dez) meses após a data nele consignada, compete à recorrente, a quem tem interesse em fazer prevalecer o que afirma, demonstrar a aptidão do documento de fls. 2.523/2.529 para produzir os efeitos próprios inerentes à constituição e existência da "Overseas".

20.3 Porém, como prova acrescenta tão somente palavras, desprovidas de elementos probatórios, afirmando que não há, na jurisdição estrangeira onde tem sede a empresa, a exigência do registro para a validade do instrumento particular.

21. A bem da verdade, a questão em torno dos efeitos da presença da "Overseas" nas operações de alienação das participações societárias vai muito além da data em que foi registrada a sociedade no órgão competente em Delaware, dez/2007, ou supostamente criada por meio de instrumento particular de vontade da Sr^a Mônica Duffles Andrade Donato, datado de mar/2007.

22. Como será abordado mais adiante, a fiscalização especificou um contexto de artificialidade na utilização da "Overseas", por parte da recorrente, de maneira tal que a perícia requerida se mostra claramente desnecessária e irrelevante para o esclarecimento das questões fáticas, dispensando-se a sua realização para a solução da lide.

23. Logo, rejeito a preliminar de nulidade e mantenho o indeferimento do exame pericial.

Mérito

a) A constituição da "Overseas" e a realidade dos fatos

24. Admito que os fatos trazidos pela fiscalização de forma isolada poderiam ser insuficientes para concluir pela artificialidade do negócio jurídico entre a recorrente e a "Overseas" e, conseqüentemente, na permuta de participações societárias entre as partes "Overseas" e "Infinity".

24.1 Porém, tais elementos avaliados em conjunto são dotados de seriedade e convergência, ganhando, em meu ponto de vista, força probante capaz de convencer-me de que agiu corretamente a fiscalização ao considerar que a alienação do controle societário das empresas "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa" à "Infinity" foi realizada, de fato, pela única acionista da "Overseas", Mônica Duffles Andrade Donato, que se encontra na condição de autuada e recorrente.

25. É fato notório, conhecido das autoridades brasileiras, a utilização de estruturas societárias por meio do Estado de Delaware, nos Estados Unidos, como instrumento de planejamento tributário, com destaque, entre outros aspectos, para a acanhada transparência

fiscal e a facilidade envolvida na criação de pessoas jurídicas constituídas sob a forma de Limited Liability Company (LLC), a exemplo da Overseas.¹

26. Conquanto haja provas da existência formal e legal da "Overseas" no final do mês de dezembro de 2007, a recorrente não trás aos autos nenhum elemento concreto que aponte para a sua existência material, antes ou depois desse acontecimento, de maneira a evidenciar a condição de uma entidade distinta da sua única sócia, Mônica Duffles Andrade Donato, detentora de 100% das participações acionárias.

27. Provocada pela fiscalização, relativamente à "Overseas", a recorrente recusou-se a fornecer os dados completos dos seus dirigentes, de modo a verificar a efetiva atuação dos profissionais, não apresentou livros contábeis e tampouco entregou cópia da declaração de imposto sobre a renda apresentada à Receita Federal dos Estados Unidos da América (fls. 2.290).

28. De acordo com o discurso da peça recursal, o negócio jurídico pactuado, relacionado aos direitos sobre o projeto denominado "Montasa", exigia prévia reorganização societária.

28.1 Em uma primeira etapa, houve aquisição de participações societárias que ainda não eram detidas pela recorrente nas empresas "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa", de maneira a concentrar o controle acionário em nome da pessoa física.

28.1.1 A fiscalização constatou que as ações sempre pertenceram direta ou indiretamente à recorrente, dada a sua participação acionária nas vendedoras Apal Agropecuária Aliança S/A e Cimbarra S/A Indústria e Comércio.

28.1.2 De fato, pelo que se observa dos contratos de compra das participações societárias, Mônica Duffles Andrade Donato assinava como compradora e devedora, ao passo que os alienantes eram a própria Mônica Duffles Andrade Donato e seu irmão Jorge Duffles Andrade Donati, na condição de representantes das empresas vendedoras, cujas ações a eles pertenciam como acionistas largamente majoritários das pessoas jurídicas (fls. 2.283/2.287, 2.532/2.538, 2.542/2.548, 2.552/2.558 e 2.561/2.567).

28.2 Uma segunda etapa de reorganização societária consistiu na alienação do controle acionário das empresas "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa" pela recorrente, a título de integralização de aumento de capital da "Overseas", sociedade que tinha, conforme realçado antes, como única sócia a própria Mônica Duffles Andrade Donato.

28.2.1 A conferência dessas participações societárias ao capital social da Overseas foi efetivada em 29/1/2008, por meio da 1ª alteração contratual da Overseas (fls. 789/809).

29. Quando se volta os olhos para o Protocolo de Associação/Intenções entre "Overseas" e "Infinity", datado de março de 2007, ou o Contrato de Associação, de setembro de 2007, firmado entre as partes antes mesmo da existência legal da Overseas, ocorrida em dezembro de 2007, identifica-se a presença das pessoas físicas alhures já mencionadas, atuando ora como credoras, ora devedoras.

¹ A título de exemplo, reportagem do Jornal Valor Econômico, datada de 27/9/2008, disponível em: <http://www.alexandrebarros.com.br/noticia/tributaria/4/UsodeDelawareestaemxeque->

29.1 No Protocolo de Associação/Intenções, assina pela "Overseas", bem como pelas empresas intervenientes, "Disa Destilaria", "Pecana", "Ceisa" e Apal Agropecuária Aliança S/A, Jorge Duffles Andrade Donati (fls. 2.768/2.789).

29.2 No concernente ao Contrato de Associação, subscreve pela "Overseas", novamente, Jorge Duffles Andrade Donati, irmão da recorrente, em que pese a falta de esclarecimentos das circunstâncias exatas de sua participação em nome da companhia constituída sob a lei estrangeira.

29.2.1 Mônica Duffles Andrade Donato também assina o contrato de associação, na condição de pessoa física, além de representante, juntamente com o seu irmão, das empresas intervenientes "Disa Destilaria", "Pecana", "Ceisa", Apal Agropecuária Aliança S/A e Cimbarra S/A Indústria e Comércio (901/932).

30. De ver-se que assinam por todas as empresas envolvidas, com exceção da adquirente final das participações societárias mediante permuta, as mesmas pessoas físicas, Mônica Duffles Andrade Donato e Jorge Duffles Andrade Donati.

31. Embora se possa argumentar que Mônica Duffles Andrade Donato, Jorge Duffles Andrade Donati, "Overseas" e as empresas intervenientes seriam pessoas distintas sob a ótica jurídica, não há como negar que são partes interdependentes, vinculadas por laços e interesses econômicos comuns nas operações, permitindo toda sorte de conchavos e ajustes para o alcance dos objetivos almejados, seja na condução de acertos lícitos ou ilícitos.

32. Expõe a recorrente que a pretensão das partes "Overseas" e "Infinity" sempre foi realizar a permuta de ações no exterior, dada a existência de alguns fatores: estrutura administrativa do "Grupo Infinity", natureza dos ativos envolvidos e captação de recursos organizada e mantida no exterior, com ações normalmente negociadas no mercado alternativo da Bolsa de Valores de Londres.

32.1 Com a devida vênia, são argumentos totalmente incapazes de dar à interposição da "Overseas" qualquer substância econômica ou propósito negocial relacionado à operação de permuta.

33. A utilização da "Overseas" como empresa de fachada fica visível quando se confronta o valor atribuído à integralização de capital, mediante contribuição da participação acionária detida por Mônica Duffles Andrade Donato nas sociedades brasileiras, com o montante de negociação referente à permuta das mesmas participações societárias firmado com a "Infinity", controlada pela Bioenergy.

33.1 Com o aumento do capital social em 29/1/2008, conforme fls. 798, o capital social da sociedade "Overseas" elevou-se a US\$ 17.272.178,00.

33.2 Muito antes disso, em março de 2007, o Protocolo de Associação/Intenções já mencionava cifras superiores a US\$ 70.000.000,00 (item 1.5, fls. 2.772). Ao fim das negociações, o valor da alienação foi definitivamente acordado em US\$ 74.448.140,00, consoante previsão no 3º Aditivo ao Contrato de Associação, em 28/1/2008 (itens 1.1/1.2, fls. 1.414).

34. A toda a evidencia, a integralização de capital na "Overseas" utilizou-se de participações societárias já previamente negociadas, com conhecido e significativo resultado

positivo para o ganho de capital decorrente da permuta de ativos efetivada alguns poucos dias após, em 8/2/2008.

35. Defende ainda a recorrente que a operação, da forma como foi contratada, se revela mais onerosa, do ponto de vista da tributação, do que se tivesse sido realizada como venda de ações no país, de acordo com a situação que lhe foi atribuída pela fiscalização no auto de infração.

35.1 A título exemplificativo, afirma que os valores dos rendimentos remetidos pela "Overseas" à recorrente, após a efetivação da permuta de ações no exterior, estariam submetidos à tributação na alíquota de 27,5%, em vez do percentual de 15% aplicável à apuração do ganho de capital.

36. Verifico que as considerações da recorrente sobre o tema da carga tributária são demasiadamente tangenciais e simplistas, numa tentativa de justificar que o planejamento tributário adotado não objetivou evitar o pagamento de imposto sobre os valores resultantes do ganho de capital na operação da permuta.

36.1. Em verdade, não há qualquer certeza que o acréscimo patrimonial experimentado pela "Overseas" seria remetido à pessoa física recorrente. Os valores poderiam ser aplicados no exterior ou remetidos ao Brasil em forma de investimento de pessoa jurídica. Além disso, a análise do montante dos gravames tributários envolveria verificar se o resultado no exterior estaria sujeito ao imposto sobre a renda federal, tendo em vista a legislação estadual favorecida de Delaware.

37. É de se concluir que a pessoa física autuada optou por uma via alternativa para a efetivar a alienação das participações societárias a empresa "Infinity", controlada pela Bioenergy, por intermédio da utilização de empresa interposta com sede no estado de Delaware, considerado pelas legislações tributárias nacionais como de regime fiscal privilegiado.

37.1 Tal escolha visou a redução da carga tributária incidente sobre o ganho de capital correspondente, em uma firme tentativa de acobertar a verdadeira realidade econômica que consumou, qual seja a alienação das participações societárias diretamente entre a fiscalizada e a "Infinity".

38. Não discordo da recorrente quando afirma a legitimidade da busca da organização e/ou reorganização dos negócios privados para o fim de obter uma economia tributária.

39. Contudo, o caso em apreço não se trata de planejamento tributário permitido, nem tampouco elisão fiscal. Cuida-se de hipótese de evasão fiscal, ato ilícito, consistente no fingimento com relação ao fato concreto.

39.1 Minha percepção é no sentido de que a alienação das participações societárias pela recorrente à "Overseas" configurou-se em um negócio inexistente, sem efetividade econômica e simulado, pois divergente a vontade real e a declarada, realizado apenas no plano formal com o propósito de pagar menos imposto sobre a renda decorrente do ganho de capital da pessoa física na operação imediatamente seguinte relacionada a permuta de ações com a "Infinity".

39.2 Conseqüentemente, a permuta de ações com a "Infinity" pela pessoa física consistia no fim único de todos os atos de reorganização societária efetuados.

40. Dessa feita, adequado o procedimento fiscal que considerou a incidência de ganho de capital em nome da recorrente, adotando para medir o acréscimo patrimonial a diferença positiva entre o valor de alienação das participações societárias à "Infinity", avaliado quando do evento permutativo efetivado na data de 8/2/2008, e o respectivo custo de aquisição das ações das empresas "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa" pela pessoa física alienante.

b) Custo de aquisição das participações societárias alienadas

41. Ao avaliar o custo de aquisição das participações societárias alienadas, a fiscalização não acatou o procedimento adotado para o pagamento das ações não detidas pela recorrente na "Disa Destilaria", "Infisa" e "Pecana" por meio de emissão de notas promissórias na condição de "pro soluto".

41.1 Segundo justifica a autoridade lançadora, as aquisições foram efetivadas para pagamento em data futura, contudo mesmo após o vencimento da dívida, cerca de 3 (três) anos depois, não havia qualquer pagamento das notas promissórias, tampouco as empresas credoras acionaram judicialmente a devedora.

42. Em contraponto, alega a recorrente que a emissão de nota promissória com a cláusula "pro soluto", como se verifica dos contratos às fls. 2.532/2.538, 2.542/2.548, 2.552/2.558 e 2.561/2.567, tem o efeito de uma alienação à vista, uma vez que o título de crédito está desvinculado do negócio jurídico originário pela aludida cláusula. Vale dizer, a alienação se opera acabada e perfeita independentemente da quitação da nota promissória.

43. Todavia, entendo que a situação concreta identificada pela fiscalização não comporta a aplicação dos efeitos próprios da cláusula "pro soluto", para fins de apuração do custo de aquisição das participações societárias.

44. Como já deixei consignado, em todos os contratos de compra e venda das participações societárias, assinam como vendedor, representando a empresa vendedora, a recorrente e seu irmão Jorge Duffles Andrade Donati; de outro lado, como compradora, a autuada e como interveniente e concordante, representando a pessoa jurídica cujas ações estão sendo negociadas, a recorrente e, novamente, seu irmão Jorge Duffles Andrade Donati.

45. Há, portanto, uma evidente confusão no pólo ativo e passivo das transações realizadas, em que participam dos atos, em conjunto ou sozinhos, Mônica Duffles Andrade Donato e Jorge Duffles Andrade Donati. A meu sentir, entre as partes envolvidas, comprador e vendedor, são inexistentes os interesses contrapostos na execução desse tipo de contrato de compra e venda.

46. O pagamento do preço pela recorrente, na condição de compradora, não ocorreu e jamais houve a pretensão de quitação, segundo o que deduzo dos autos. Além de viabilizar a operação de aquisição das participações societárias, o objetivo da cláusula "pro soluto" era fazer parecer, do ponto de vista jurídico, um pagamento, embora este não fosse acontecer. Adicionalmente, a artimanha também resultava em justificativa para o aumento do custo de aquisição das ações.

47. A recorrente declara, em seu recurso voluntário, que a forma de pagamento escolhida - nota promissória em caráter "pro soluto" - tem sua motivação na falta de condições naquele momento de a compradora efetuar o pagamento pela aquisição das participações societárias, porquanto a disponibilidade financeira ficava dependente da concretização do negócio futuro de permuta das ações (fls. 2.645/2.646)

47.1 Aduz, ainda, que após concretizada a operação de permuta das ações, os ativos recebidos pela "Overseas", que eram compostos basicamente de ações de emissão da "Infinity", sofreram enorme desvalorização no mercado, perdendo a quase totalidade do seu valor econômico.

48. Trata-se de justificativas frágeis e pouco convincentes. Ora, segundo se percebe do item 1.4 do 3º Aditivo ao Contrato de Associação, transcrito no Termo de Verificação Fiscal, os ativos da Companhia "Infinity Newco" recebidos pela "Overseas" na operação de permuta, na data de fechamento, eram compostos não só de ações do "Grupo Infinity", negociadas no mercado aberto, mas também de dinheiro em espécie, notas promissórias e notas conversíveis (fls. 2.303).

48.1 A título exemplificativo, no documento está indicada a existência de depósitos bancários imediatamente disponíveis no montante de US\$ 11.000.000,00 (onze milhões de dólares).

49. Logo, cabe manter o cálculo do custo de aquisição das participações societárias alienadas pela recorrente, segundo o critério adotado pela fiscalização.

c) Alienação das participações societárias (permuta)

50. As operações que importem alienação de bens estão sujeitas à apuração de ganho de capital, de acordo com os §§ 2º e 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir reproduzidos:

Art. 3º (...)

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.
(GRIFOU-SE)

51. Percebe-se a abrangência da hipótese de incidência prevista no § 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, que caracteriza alienação a transferência de titularidade de bem ou

direito, a qualquer título, oferecendo a lei apenas um rol exemplificativo das situações contempladas.

52. Quanto à permuta, encontra-se expressamente inserida no conceito de alienação inculpido no § 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988. Independentemente da existência de torna, via de regra a permuta não escapa ao campo da tributação do imposto sobre a renda, desde que identificado o acréscimo patrimonial, avaliado e determinado em dinheiro.

53. A operação de permuta de ações efetivada com a "Infinity", por meio do 3º Aditivo ao Contrato de Associação, subsume-se perfeitamente à situação abstrata estabelecida em lei.

53.1 O valor das participações societárias foi avaliado e determinado em moeda pelas partes, sofrendo a operação de permuta a incidência da tributação sobre o ganho de capital auferido pela diferença de valor das ações permutadas no negócio.

53.2 Mais especificamente, corresponde a base tributável, no caso dos autos, ao resultado entre a diferença: de um lado, o valor de aquisição pela recorrente das participações societárias da "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa" entregues à "Infinity"; de outro, o valor dos ativos da "Infinity Newco" recebidos, equivalente ao valor de permuta das participações societárias a "Infinity".

54. Afirma a recorrente que diante da desvalorização dos ativos recebidos na permuta no exterior, não houve o fato gerador do tributo vinculado à disponibilidade jurídica ou econômica da renda.

55. Sem razão. O art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN), prevê que a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica é apta a deflagrar a ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda, não se exigindo a disponibilidade financeira ou circulação de numerário. Eis a redação do preceptivo de lei, "in verbis":

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

(...) (GRIFOU-SE)

56. O § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, não destoa do art. 43 do CTN, por causa de que a incidência do imposto independe da forma de percepção da renda ou do provento, bastando o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Copio o supracitado parágrafo:

Art. 3º (...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou

nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (GRIFOU-SE)

57. Percebe-se da leitura do instrumento contratual que resultou na permutação de ativos, que a contrapartida a tal alienação, consistente no recebimento de 100% das ações da "Infinity Newco" foi um ato jurídico definitivo, não sujeito a nenhuma condição suspensiva ou resolutiva.

58. A partir da data de fechamento da permuta, em 8/2/2008, houve a efetiva realização de renda, uma vez que os ativos da "Infinity Newco" passaram à titularidade do beneficiário.

59. Ao integrar os ativos o patrimônio da recorrente, ainda que por intermédio de uma empresa veículo com sede no exterior, ficou caracterizada a disponibilidade jurídica, além da disponibilidade econômica, na medida que havia a possibilidade imediata e efetiva de aproveitamento do valor agregado aos bens recebidos em permuta.

60. Torna-se irrelevante para desnaturar o ganho de capital que, em momento posterior à efetiva disponibilidade econômica sobre a companhia permutada, os ativos recebidos possam ter sofrido desvalorização, observado que as ações recebidas, conforme já chamei a atenção, correspondiam apenas a uma parte do capital da "Infinity Newco".

61. Como se sabe, a perda de valor das ações está associada a fatores de risco naturais do mercado decorrente de flutuações no preço do ativo, não modificando a obrigação tributária surgida com o fato gerador do tributo.

d) Multa Qualificada

62. Consta do auto de infração a imposição de multa qualificada, no percentual de 150%, incidente sobre o tributo lançado.

63. A aplicação dessa multa no lançamento de ofício é regulada pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Reproduzo abaixo os dispositivos, com a redação à época dos fatos geradores:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

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

(...)

64. Por sua vez, os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, acima mencionados, estão assim redigidos:

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

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

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

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

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

65. Além do critério básico de aplicação da multa de ofício, equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor principal, a legislação prevê a denominada multa qualificada, em que há uma duplicação do percentual padrão, quando evidenciada pela fiscalização sonegação, fraude ou conluio, cuja gravidade do comportamento lesivo do infrator enseja um reprimenda punitiva mais severa, como forma de castigar o transgressor e desestimular condutas afins por parte de outros sujeitos passivos.

66. Para essa elevação do percentual básico é condição indispensável a acusação identificar elementos subjetivos na conduta do infrator, porquanto tanto a simulação quanto a fraude pressupõem o dolo, sendo insuficiente para cogitar da hipótese tão somente a materialidade da conduta.

67. Vale dizer que a sonegação, fraude ou mesmo o conluio devem possuir base probatória autônoma, pela qual se demonstra a vontade livre e consciente do infrator em praticar as condutas ilícitas, em prol de, ao final e ao cabo, viabilizar a supressão ou redução do tributo.

68. Pois bem. Ainda que a autoridade lançadora não tenha utilizado explicitamente o termo "simulação", entendo que, a partir da descrição pormenorizada de fatos e condutas identificados na peça acusatória, restou comprovada a divergência entre a vontade real e a declarada pela recorrente, com o evidente intuito de fraude, retardando o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade fazendária.

69. Nesse sentido, destaco excertos da acusação fiscal, "in verbis" (fls. 2.305/2.311):

(...)

Assim podemos concluir que, na verdade, primeiramente foi acordado e negociado a venda de participação societária nas empresas Disa Destilaria Itaúnas S.A, Pecana Empreendimentos

e Participações S.A, Ceisa Central Energética Itaúnas S.A e uma empresa agrícola a ser criada (que depois se formalizou na Infisa Infinity Itaúnas Agrícola S.A) para a empresa Infinity Disa Participações Ltda (Protocolo de Intenções formalizado em março/2007 e Contrato de Associação e Outras Avenças assinado em setembro/2007);

Num segundo momento a Sr^ª Mônica Duffles Andrade Donato adquire mais quotas das empresas Disa Destilaria Itaúnas S.A, Pecana Empreendimentos e Participações S.A e Infisa Infinity Itaúnas Agrícola S.A, mediante contrato de compra e venda cuja forma de pagamento consubstanciou-se em notas promissórias com vencimento futuro. Tais notas jamais foram pagas e as empresas credoras não tornaram qualquer medida judicial para recebê-las;

Em seguida a fiscalizada constituiu uma empresa com sede fora do País, a Disa Overseas LCC, e, no mês seguinte, integralizou nela as suas participações societárias nas empresas Disa Destilaria Itaúnas S.a, Pecana Empreendimentos e Participações S.A, Infisa Infinity Itaúnas Agrícola S.A e Ceisa Central Energética Itaúnas S.A, que, conforme atestam os documentos já estavam em negociação com a Infinity Disa Participações Ltda.

Com este artifício a fiscalizada acabou por apurar o ganho de capital tendo por base a operação de integralização das quotas na Disa Overseas LCC e, assim, esta apuração baseou-se em um valor de alienação definido pela própria contribuinte, já que, no caso, ela mesma estipulou o valor pelo qual as suas quotas seriam vertidas para a empresa da qual era única sócia;

(...)

A sequência de atos societários não teve outro propósito senão o de efetivar a alienação, por permuta, das participações societárias Disa Destilaria Itaúnas S.A, Pecana Empreendimentos e Participações S.A, Infisa Infinity Itaúnas Agrícola S.A e Ceisa Central Energética Itaúnas S.A para a Infinity Disa Participações Ltda, mediante utilização de uma empresa com sede no exterior de forma a evitar a apuração do ganho de capital no país com base no verdadeiro valor do negócio já consubstanciado por meio do Contrato de Associação, que, inclusive já definia o valor do negócio jurídico.

O negócio jurídico sempre foi a alienação por permuta efetuada pela contribuinte MONICA DUFFLES ANDRADE DONATO para a INFINITY DISA PARTICIPAÇÕES LTDA, sendo as operações sucessivas de constituição da Disa Overseas LCC e a integralização das participações societárias alienadas meros atos dissimuladores dessa alienação e de seu verdadeiro valor;

(...)

(DESTAQUES DO ORIGINAL)

70. Desde o início, foi montado um cenário de falseamento da realidade, com indicação de uma aparência de algo que não existia. Segundo meu convencimento, ficou satisfatoriamente comprovado que a "Overseas" é uma empresa de fachada, sem substrato econômico e propósito negocial.

71. A alienação do controle acionário da "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa" para fins de integralização em aumento de capital na empresa estrangeira não passou de uma operação estruturada para ostentar uma situação econômica não correspondente à verdade dos fatos, continuando efetivamente as respectivas participações societárias no patrimônio da pessoa física Mônica Duffles Andrade Donato até a realização da permuta, em 8/2/2008, com a "Infinity".

72. À vista disso, a relação jurídica autêntica vinculada à permutação de participações societárias sempre se deu entre a recorrente, Mônica Duffles Andrade Donato, na condição de pessoa física, e a companhia "Infinity".

73. Ao executar uma sucessão de atos coordenados e planejados, em conluio com o seu irmão, Jorge Duffles Andrade Donati, a pessoa física executou, inequivocamente, ações dolosas, intencionais e conscientes voltadas à prática do delito, as quais retardaram o conhecimento dos fatos por parte do Fisco.

74. A conduta dolosa da recorrente, identificada pela fiscalização, teve como fim a diminuição ilícita do valor da obrigação tributária, mediante o pagamento a menor dos tributos devidos na operação de alienação do controle acionário das empresas da "Disa Destilaria", "Infisa", "Pecana" e "Ceisa".

75. Logo, a conduta identificada se coaduna com a aplicação de multa qualificada, escorreitamente lançada pela fiscalização.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleber Alex Friess

Declaração de Voto

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato

Em que pese tenha restado vencido na presente votação, onde por maioria prevaleceram os sempre bem ponderados argumentos do i. relator.

Minha divergência ao presente caso se dá, basicamente, por dois pontos.

O primeiro deles é que, em que pesem as razões e alegações contidas no Termo de Verificação Fiscal, não restou demonstrada qualquer irregularidade ou ilegalidade na conduta da recorrente. No meu entender, não existiram atos simulados, dissimulados, fraudes, absolutamente nada nesse sentido foi comprovado pela autoridade fiscal.

O que ocorreu, de fato, foram operações societárias realizadas pela recorrente que, em que pese não serem aquelas que deveriam ter sido feitas (no entender da fiscalização), seus atos foram absolutamente lícitos e condizente com todas as normas que regem os atos civis e societários aplicadas ao presente caso.

Nesse sentido, por observância da estrita legalidade e a ausência de fraudes e/ou irregularidades por parte da contribuinte, não vejo qualquer infração por ela cometida que ensejasse a lavratura do presente auto de infração, posto que seus atos são de legalidade inquestionável e, assim, condizentes com os dispositivos constitucionais a seguir reproduzidos:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

O segundo ponto, que inclusive é crucial para a conclusão do entendimento exarado no presente julgamento, é o fato de que o Auto de Infração, bem como o Termo de Verificação Fiscal, **em momento algum fazem qualquer referência à dispositivos legais que fizessem ensejar o presente lançamento.**

A legislação acostada pela autoridade fiscal é simplesmente aquela que trata do ganho de capital incidente sobre pessoas físicas, contudo, não há nas peças processuais que embasam o lançamento qualquer referência a artigos da Constituição Federal, Código Tributário Nacional ou legislação ordinária que consubstanciassem as alegações do AFRFB a

Processo nº 15586.720110/2013-58
Acórdão n.º **2401-004.519**

S2-C4T1
Fl. 3.073

fim de desconsiderar os atos e negócios jurídicos realizados e imputar a tributação à pessoa física da recorrente.

Em outras palavras, para imputar a sujeição passiva da contribuinte ao presente lançamento, não é utilizado o CTN e seu arcabouço acerca da indicação do sujeito passivo, ao mesmo tempo não é trazida a legislação ordinária (por exemplo, artigos 72, 73 e 74 da Lei nº. 4.502/64) e/ou qualquer outro fundamento para a desconsideração dos negócios jurídicos realizados e a imputação do lançamento a ora recorrente.

Assim, não vejo como transpor a exigência constitucional de que se impute a legislação aplicável ao caso para que se realize o lançamento tributário e, no presente caso, entendo que esta obrigação não foi cumprida, razão pela qual entendo que deveria ser considerado nulo, por vício material, o presente lançamento.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Carlos Alexandre Tortato