



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

Processo n° 16327.720692/2011-24
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1201-001.810 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria ATO JURÍDICO. SIMULAÇÃO.
Embargante RSBF PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS DE ESCRITÓRIO S.A.,
SUCESSORA DE CORRETORA SOUZA BARROS CÂMBIOS E TÍTULOS
S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma, não se acatando o recurso se não configurada alguma dessas hipóteses.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos opostos pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 1.084 a 1.094) opostos em 21 de outubro de 2016 (Termo de Solicitação de Juntada à fl. 1.029) pela contribuinte recorrente, em face da alegada existência de **omissão** no acórdão nº 1201-001.359 (fls. 979 a 1.005), proferido por esta Turma Ordinária, em 4 de fevereiro de 2016.

Dispõe o artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado, inclusive pelo próprio relator;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de nulidade de suas decisões; ou

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão.

§ 2º O presidente da Turma poderá designar o relator ou redator do voto vencedor objeto dos embargos para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração.

§ 3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e os rejeitará, em caráter definitivo, nos casos em que não for apontada, objetivamente, omissão, contradição ou obscuridade.

O exame de admissibilidade foi efetuado por meio do despacho de fls. 1.098 a 1.100.

O processo foi redistribuído em face de o antigo relator não atuar mais neste colegiado.

Na peça que veicula os embargos (fls. 1.084 a 1.094) foi argumentado:

I - Do julgamento de 2ª instância:

1. Em síntese, o recurso voluntário defende a nulidade do auto de infração baseado em quatro fundamentos: a) eficácia contida da lei complementar 116; b) inexistência de abuso de direito; c) erro material quanto à qualificação jurídica dos fatos e a respectiva base de incidência tributária: se infração houvesse, esta (infração) seria de DDL e não de venda de ações pela pessoa jurídica por intermédio da pessoa física. Não há sequer acusação de simulação, o que ocorreria se houvesse uma venda de ações de pessoa jurídica formalizada pela pessoa física, conforme alegado no TVF¹; e, d) erro material pela incorreta eleição do sujeito passivo.

2. Ocorre que dos itens acima, não restou apreciada a (relevantíssima) questão relativa ao erro material quanto à qualificação jurídica dos fatos e sua potencial caracterização como DDL.

3. O v. acórdão foi assim ementado:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTARIO

Ano-calendario: 2007

NORMA GERAL ANTIELISIVA. EFICÁCIA.

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

Dentre as duas interpretações juridicamente possíveis deve ser adotada aquela que afirma a eficácia imediata da norma geral antielisiva, pois esta interpretação é a que melhor se harmoniza com a nova ordem constitucional, em especial com o dever fundamental de pagar tributos, com o princípio da capacidade contributiva e com o valor de repúdio a praticas abusivas.

ATO JURÍDICO. ABUSIVIDADE.

Revela-se abusiva e, portanto, deve ser desconsiderada para fins tributários, a alienação de ações da BM&F S.A. promovida pela a pessoa jurídica a seu sócio majoritário pouco antes da oferta pública inicial daquelas ações, quando provado que tal alienação foi realizada com o único propósito de reduzir a incidência dos tributos e contribuições que seriam devidos pela pessoa jurídica se fosse ela própria a participar da IPO.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA

Ano-calendário: 2007

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

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

IMPOSTO PAGO PELA PESSOA FÍSICA. REQUALIFICAÇÃO.

Requalificada juridicamente, por abusiva, a operação de alienação das ações da BM&F pela contribuinte a seu sócio majoritário S.A., deve-se requalificar também o imposto de renda efetivamente pago pela pessoa física do sócio naquela operação."

Argumenta a embargante que teria havido erro quanto à qualificação jurídica dos fatos e respectiva base de incidência tributária, matérias de conhecimento de ofício pelo julgador administrativo.

Na petição, a embargante discorre sobre os fatos: a alienação efetuada pela Corretora Souza Barros Câmbio e Títulos S/A, a seu sócio majoritário, Marcos de Souza Barros (participação de 99,99% no capital da Corretora – 0,01% pertence a seu filho, Carlos Alberto Botelho de Souza Barros), das 8.891.662 ações que possuía junto ao capital da BM&F S.A.

Consta dessa petição:

11. Na hipótese do item (a) do parágrafo anterior, se as condições de venda à pessoa física não ocorreram em condições de mercado, caracteriza-se a distribuição disfarçada de lucros (DDL). Na hipótese do item (b) do parágrafo anterior, há evidente simulação (decorrente da formalização de um ato distinto daquele efetivamente praticado pelas partes). E a simulação deve ser o cerne da acusação fiscal, com a acusação de fraude e imputação de penalidade qualificada, o que sequer ocorre no caso.

12. Conforme reconhecido pela própria RFB em face de outras corretoras análogas à Embargante, a entrega realizada pela pessoa jurídica à pessoa física (por venda) ocorreu em data anterior à do (alegado) fato gerador (da pessoa jurídica), qual seja: a fixação e implementação das condições naturais de um contrato de venda com terceiros (comprador, objeto, preço e condições de pagamento), no caso o IPO. Veja-se, a título ilustrativo, ementa de acórdão que versa sobre situação idêntica à presente e na qual o caso foi tratado, desde o lançamento, como DDL, verbis:

"DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. INOCORRÊNCIA NAS REDUÇÕES DE CAPITAL MEDIANTE ENTREGA DE BENS OU DIREITOS, PELO VALOR PATRIMONIAL A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI 9.249/1995. Constitui propósito negocial legítimo o encadeamento de operações societárias visando a redução das incidências tributárias, desde que efetivamente realizadas antes da ocorrência do fato gerador, bem como não visem gerar economia de tributos mediante criação de despesas ou custos artificiais ou fictícios. A partir da vigência do art. 22 da Lei 9.249/1995 a redução de capital mediante entrega de bens ou direitos, pelo valor patrimonial, não mais constituiu hipótese de distribuição disfarçada de lucros, por expressa determinação legal. Recurso Provido." (Ac. n. 1402.001.251; Processo administrativo nº 11080.724650/2011-89; sessão realizada em 07.11.2012 na 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF)

13. Em relação ao precedente acima citado, impõe-se destacar que

(a) a acusação fiscal era exatamente a transferência da tributação do ganho de capital pela pessoa jurídica à pessoa física pela venda de participação societária (antes detida pela pessoa jurídica e transferida para a pessoa física);

(b) a própria Fiscalização reconheceu se tratar de caso de DDL, ante o fato de a operação (entre pessoa jurídica e pessoa física) ter sido realizada antes da ocorrência do IPO;

(c) por qualificar como DDL, não há imputação de simulação, tal como também ocorre no caso dos autos;

(d) a redução de capital ocorreu em 27.10.2007 em relação às ações da BM&F (no caso dos autos, a venda ocorreu em 01.11.2007);

(e) o acórdão atesta expressamente que até 1995 a situação descrita (de redução de capital com entrega vantajosa) seria a de DDL, e deixou de ser apenas (por força da regra especial de redução de capital) a partir da Lei n. 9.249/95.

14. Além da incerteza na realização do IPO e da condição de venda imposta pela pessoa física (caso o IPO ocorresse), o cronograma definido para o IPO evidencia a impossibilidade de a pessoa jurídica ter celebrado materialmente a venda das ações a terceiros (e, portanto, auferido ganho de capital) antes da transferência (venda) feita ao acionista pessoa física. Veja-se, a título ilustrativo, a cronologia dos fatos relevantes do caso, a saber:

01.11.2007 - Data da venda das ações pela Recorrente ao acionista;

09.11.2007 - Data de publicação do aviso ao mercado sobre o IPO, do prospecto preliminar e início do roadshow (fixação entre 14,50 e 16,50 por ação);

19.11.2007 - Data da republicação do aviso ao mercado (para menção às corretoras consorciadas);

19.11.2007 - Data do início para pedidos de reserva para pessoas físicas e investidores institucionais;

27.11.2007 - Publicação de Comunicado ao Mercado com Alteração da faixa de preço por ação e data para que os investidores institucionais desistam das reservas já feitas;

28.11.2007 - Fixação do preço por ação em R\$20,00 e data para que os investidores pessoas físicas desistissem de suas reservas;

29.11.2007 - Disponibilização do prospecto definitivo;

30.11.2007 - Realização do IPO;

04.12.2007 - Liquidação financeira das operações realizadas.

Ao final, é alegado:

17. De maneira inadequada, e **é em relação a esse tema que se pede haja cognição por V. Sas., a Fiscalização (a)** desconsiderou os efeitos de negócio jurídico válido celebrado entre a Embargante e seu acionista, reconhecido como tal pela própria BM&F e todo o mercado de capitais nacional, sem sequer formular acusação de simulação e impor penalidade qualificada; **(b)** considerou como certa, operação de venda e compra que à época era ainda incerta (IPO) e não tinha suas condições mínimas de existência fixadas, e, ainda, **(c)** considerou como certo, ganho futuro e incerto do acionista pessoa física, e os atribuiu à Embargante quando esta não era detentora dos bens à época do fato gerador.

18. Frise-se: nos lançamentos, a Fiscalização sustenta expressamente ter havido "transferência de lucro pela pessoa jurídica à pessoa física" e alegada condição favorecida do acionista Marcos de Souza Barros na operação de venda de ações da BM&F pela Embargante.

19. Com a devida vênia, segundo a síntese da acusação fiscal feita pela própria Fiscalização, a infração alegada caracterizaria, no limite, DDL, na forma do art. 464, I do RIR/99:

"RIR/99. Art.464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei no 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):

I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;"

20. E qual a consequência prática do erro na qualificação jurídica dos fatos?

21. A par da relevância da fundamentação jurídica para a validade de lançamento, o erro de qualificação desnatura o auto de infração, pois:

(a) modifica a base de cálculo dos tributos lançados (já que, para aferir a vantagem, é necessário apurar o valor de mercado do bem na data da venda realizada pela pessoa jurídica à pessoa física, e não em momento posterior, como ocorre no caso);

(b) modifica o objeto do próprio contencioso (que passa a ser a discussão sobre a vantagem auferida e não a validade dos negócios praticados entre pessoa física e Jurídica); e

(c) torna insubsistentes os autos de PIS e de COFINS, pois não há que se falar em exigência dessas contribuições nas hipóteses de DDL.

É o relatório

Voto

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Relator.

Admissibilidade.

Uma vez que os pressupostos de admissibilidade já foram avaliados no despacho próprio, passa-se à análise do vício apontado.

Omissão.

A embargante alega ter havido omissão no acórdão proferido por esta Turma Ordinária em 4 de fevereiro de 2016, em face de não ter sido apreciada a questão relativa ao erro material quanto à qualificação jurídica dos fatos e sua potencial caracterização como DDL.

O artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF) dispõe expressamente que cabem embargos de declaração no caso de haver omissão de ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Como argumenta a Embargante, a omissão teria ocorrido em não se analisar a alegação contida no Recurso Voluntário de que os fatos ocorridos, no máximo, classificariam-se como Distribuição Disfarçada de Lucros (DDL) e não como entendeu o autuante que “desconsiderou os efeitos de negócio jurídico válido celebrado entre a Embargante e seu acionista, reconhecido como tal pela própria BM&F e todo o mercado de capitais nacional, sem sequer formular acusação de simulação e impor penalidade qualificada”.

Contudo, tal omissão é aparente.

Transcreve-se parte do voto condutor do acórdão embargado (fl. 1.003):

Em verdade, por tudo o que se viu acima, a única razão crível para celebração da promessa de alienação havida em 01/11/2007 é a redução, por meio de práticas abusivas, do montante dos tributos devidos ao Fisco.

Realmente, de acordo com os cálculos apresentados no TVF (fl. 479), se a própria contribuinte alienasse na IPO as ações que mantinha no capital de BM&F S.A., sofreria incidência tributária (IRPJ + CSLL + PIS + Cofins) de aproximadamente 65 milhões de reais, enquanto que, da forma como foi realizada (alienação ao sócio, havendo este alienado as ações na IPO), a alienação sofreu incidência tributária (IRPJ + CSLL + PIS + Cofins + IRPF) de cerca de 46 milhões de reais. Houve assim um ganho tributário abusivo em torno de 19 milhões de reais.

Nestas condições, julgada abusiva a alienação das ações ao sócio majoritário, tal negócio jurídico deve ser requalificado, a teor do disposto no art. 116, parágrafo único, do CTN, tudo se passando como se fosse a própria contribuinte a alienar, na respectiva IPO, as ações da BM&F S.A.

Como visto, no voto e correspondente acórdão relativo ao Recurso Voluntário foi acatada a tese de abusividade em relação ao ato jurídico praticado (alienação de ações da BM&F S.A. promovida pela pessoa jurídica a seu sócio majoritário), conforme ementa abaixo transcrita:

ATO JURÍDICO. ABUSIVIDADE.

Revela-se abusiva e, portanto, deve ser desconsiderada para fins tributários, a alienação de ações da BM&F S.A. promovida pela pessoa jurídica a seu sócio majoritário pouco antes da oferta pública inicial daquelas ações, quando provado que tal alienação foi realizada com o único propósito de reduzir a incidência dos tributos e contribuições que seriam devidos pela pessoa jurídica se fosse ela própria a participar da IPO.

Dessa forma, se assim se pronunciou o relator em seu voto (acatamento da tese da abusividade), o antecedente lógico, embora não citado de forma expressa, é de que não tenha se caracterizada a DDL. Essa questão fica prejudicada e o silêncio quanto a ela no voto não configura omissão.

Corroborando esse entendimento, o contido no item 5 do voto condutor do acórdão (fls. 1.004 e 1.005) e na ementa correspondente:

No entanto, uma vez que houve a requalificação do negócio jurídico, tudo se passando como se fosse a própria contribuinte a alienar as ações da BM&F S.A. na respectiva IPO, deve-se também, a meu ver, requalificar o IRPF pago pelo sócio Marcos de Souza Barros na alienação daquelas mesmas ações na IPO.

O valor do referido IRPF efetivamente pago pelo sócio, devidamente requalificado como IRPJ pago pela contribuinte, deve ser deduzido do imposto lançado.

Ainda, nessa mesma trilha, tem-se que "o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão", de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça conforme transcrito abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA. 1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço. 2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida. 3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas. 4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decisum. 5. Embargos de declaração rejeitados. STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016.

O fato de não haver a imposição de penalidade qualificada em nada modifica o entendimento esposado pelo autuante e pelos julgadores de primeira e segunda instâncias administrativas. Se não houve tal imposição, tem-se uma situação favorável à contribuinte, que não implica nenhum vício quanto aos atos praticados.

A questão se resume em os fatos ocorridos terem sido caracterizados como abusivos, com a aplicação do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional. Tendo sido aplicado o referido dispositivo legal, houve a desconsideração do negócio jurídico efetuado entre a embargante, pessoa jurídica e seu sócio pessoa física. Desconsiderado o negócio, não há como se entender que tenha havido DDL, por consequência lógica.

Evidenciada a "omissão aparente", os embargos devem ser conhecidos apenas com o fim de prestar esclarecimentos. Não há como se rediscutir a causa já decidida, conforme jurisprudência abaixo colacionada:

TJ-SC - Embargos de Declaração no Agravo (§ 1º art. 557 do CPC) em Apelação Cível em Mandado de Segurança ED 20120916157 SC 2012.091615-7 (Acórdão) (TJ-SC).

Publicação: 17/06/2013

Ementa: PROCESSUAL CIVIL - CONTRADIÇÃO - INOCORRÊNCIA - REDISCUSSÃO - OMISSÃO APARENTE - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PROVIDOS APENAS PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS 1 Os embargos de declaração não têm a finalidade de restaurar a discussão da matéria decidida com o propósito de ajustar o decisum ao entendimento sustentado pelo embargante. A essência desse procedimento recursal é a correção de obscuridade, contradição ou omissão do julgado, não se prestando à nova análise do acerto ou justiça deste, mesmo que a pretexto de prequestionamento. 2 É oportuno o recebimento e provimento de embargos de declaração para sanar omissão, mesmo que aparente, com o fim de desfazer dúvidas, sem modificar, contudo, o seu teor.

Conclusão.

Em face de todo o exposto, voto por rejeitar os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar