



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720039/2019-40
ACÓRDÃO	1202-001.342 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLOS AUGUSTO SAADE MONTENEGRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 27/04/2015

SIMULAÇÃO – Os atos simulados, viciados por declarações falsas quer de elementos objetivos, quer de elementos subjetivos, são ineficazes perante o fisco.

GANHO DE CAPITAL. DESLOCAMENTO PARA A PESSOA FÍSICA. VALORES RECOLHIDOS PELA PESSOA FÍSICA.

O imposto de renda pago por sócio pessoa física, em tributação definitiva de ganho de capital, pode ser deduzido do imposto de renda exigido de pessoa jurídica em razão da requalificação da sujeição passiva na tributação da mesma operação de alienação de bens ou direitos.

CONTA ESCROW. PREVISÃO CONTRATUAL. INEXISTÊNCIA DE DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA.

A previsão contratual de conta "escrow" caracteriza condição suspensiva do pagamento acordado atrelada a evento futuro e incerto, não havendo que se falar em aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda antes do levantamento dos valores ali depositados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade: i) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento. Vencidos os Conselheiros André Luis Ulrich Pinto (Relator), Marcelo José Luz de Macedo e Miriam Costa Faccin que a acolhiam. A conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz não apreciou essa matéria por já ter sido votada pelo conselheiro Marcelo José Luz de Macedo; e ii) negar provimento ao recurso em relação ao mérito da exigência. Vencidos o

Conselheiro André Luiz Ulrich Pinto (Relator) e as Conselheiras Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Miriam Costa Faccin. Designado o Conselheiro Roney Sandro Freire Correa para redigir o voto vencedor nessas matérias. Dar provimento parcial ao recurso: i) por unanimidade de votos para deduzir do imposto apurado o valor do ganho de capital pago pela pessoa física e excluir da base de cálculo o valor de R\$ 3.965.250,00 correspondente à parcela dos depósitos em garantia; e ii) por maioria de votos para reduzir a multa ao percentual de 75%. Vencidos nessa questão os Conselheiros Maurício Novaes Ferreira e Roney Sandro Freire da Costa.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Correa – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Marcelo Jose Luz de Macedo, Andre Luis Ulrich Pinto, Ana Cecilia Lustosa da Cruz (suplente convocado(a)), Roney Sandro Freire Correa, Miriam Costa Faccin (suplente convocado(a)), Leonardo de Andrade Couto (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro(a) Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ana Cecilia Lustosa da Cruz.

RELATÓRIO

Trata-se de impugnação contra Autos de Infração fls. 1.962-1.967 e fls. 1.969-1.973, que lhe exigem um crédito tributário no valor de, respectivamente, R\$ 147.567.858,32 (R\$ 50.721.0621,50 relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, R\$ 20.765.202,57 de Juros de Mora calculados até 12/2019, R\$ 76.081.592,25 à Multa Proporcional) e R\$ 53.130.712,58 (R\$ 18.261.742,14 relativos a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, R\$ 7.476.357,23 de juros de mora calculados até 12/2019, R\$ 27.392.613,21 à Multa Proporcional).

Segundo o que consta no Termo de Verificação Fiscal – IRPJ/ o lançamento foi decorrente do não oferecimento à tributação do ganho de capital auferido pela pessoa jurídica

Cabana Participações S.A., CNPJ 08.744.595/0001-00 (“**Cabana**”) pela alienação de sua participação societária na pessoa jurídica IBOPE Participações Ltda (“**IBOPEPAR**”) para a empresa WPP Kantar Participações Ltda (“**WPP**”).

A autoridade fiscal relata que à época do lançamento de IRPJ e CSLL a empresa **Cabana** estava extinta, e por esse motivo o lançamento foi feito contra o sócio responsável, no presente caso o **Recorrente**.

Segundo a autoridade fiscal, o ganho de capital decorrente da venda da participação acionária que **Cabana** detinha na **IBOPEPAR** foi indevidamente deslocado para a pessoa física do **Recorrente**, incorrendo em tributação com alíquota de 15% ao invés de IRPJ com alíquota de 25% e de CSLL a 9%.

A autoridade fiscal entendeu que houve a utilização de um planejamento fiscal abusivo, composto de uma sequência de atos com o único propósito de deslocar a tributação do Imposto de Renda sobre o ganho de capital da pessoa jurídica para a pessoa física. Os atos teriam sido coordenados e realizados em sequência, envolvendo a **IBOPEPAR** e suas controladoras, em curto intervalo de tempo e em datas próximas à alienação.

Para sustentar a sua conclusão, a Autoridade Fiscal relaciona os fatos constatados com o objetivo de expor em uma linha do tempo a prática do planejamento abusivo por parte da Recorrente.

- a. Notícias publicadas na mídia, transcritas neste TVF, demonstram que as negociações já estavam bem adiantadas e, em consequência, os atos conjuntos foram realizados em datas próximas;
- b. Em **06/08/2014**, a WPP, fez a Carlos Augusto uma oferta para adquirir a totalidade da participação societária do Grupo IBOPE;
- c. Em **21/08/2014**, foi doada a participação na controladora da Dlehta Participações S.A. para **Carlos Augusto Saade Montenegro**, Denise M. S. Montenegro, Luiz Paulo S. Montenegro e Solange M. S. Montenegro;
- d. Em **22/08/2014**, a controladora **Cabana Participações**, as demais controladoras (3D Montenegro, Olho de Boi, Vonnas e Dlehta) e a controlada IBOPEPar são transformadas de sociedades por ações para sociedades limitadas;
- e. Em **29/08/2014**, a empresa **Cabana Participações Ltda.** e as demais controladoras (3D Montenegro, Olho de Boi, Vonnas e Dlehta) foram extintas;
- f. Em **29/08/2014**, **Carlos Augusto Saade Montenegro**, Denise Maria Saade Montenegro, Luiz Paulo Saade Montenegro e Solange Maria Saade Montenegro transferem as cotas de suas pessoas jurídicas extintas para a IbopePar;
- g. Em **15/10/2014**, foi constituída a empresa WPP Kantar Participações Ltda. com capital social de R\$ 1.000,00 (mil reais);

h. Em 16/12/2014, foi celebrada a versão final do Contrato de Compra de Quotas da totalidade do capital da IBOPE Participações Ltda. entre a Família Montenegro, WPP Kantar, WPP do Brasil e IBOPEPar;

i. Em 29/12/2014, foi submetido ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE – o Ato de “Concentração Econômica” nº 08700.011814/2014-06, que se referiu à aquisição pela WPP Kantar Participações Ltda. de 100% das quotas representativas do capital social de IBOPE Participações Ltda.;

j. Em 02/04/2015, foi publicada no DOU a decisão do Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE – aprovando sem restrições o Ato de Concentração nº 08700.011814/2014-06, cujos requerentes eram WPP Kantar Participações Ltda. e IBOPE Participações Ltda.;

k. Em 27/04/2015, o Contrato de Compra e Venda de quotas do capital da IBOPEPar celebrado em **16/12/2014** foi alterado e consolidado na íntegra;

l. 27/04/2015 data do fechamento da compra e venda das quotas do capital da IBOPEPar.

Da impugnação

O Recorrente impugnou o auto de infração, esclarecendo que até o ano de 2006 o capital da **IBOPEPAR**, empresa holding que controlava as demais empresas do Grupo IBOPE, estavam sob o controle direto das pessoas físicas da Família Montenegro, dentre os quais o Recorrente.

De acordo com o Recorrente, com o objetivo de evitar problemas sucessórios, a partir de 2006 foram criadas holdings pessoais para cada integrante da família, cujo capitais sociais foram integralizados com as ações que cada integrante da Família Montenegro detinha na **IBOPEPAR**. Além da **Cabana**, cujo controle acionário era do **Recorrente**, foram criadas outras 4 holdings: DLEBTA Participações S.A, 3D Montenegro Participações S/A, Cabanas Participações S.A e Vonnas Participações S.A, com controle acionário detido por cada um dos integrantes da Família Montenegro.

Prossegue o Recorrente, afirmando que transcorridos alguns anos após a constituição das holdings pessoais, a Família Montenegro decidiu alienar o “negócio IBOPE”. E considerando que após a alienação da **IBOPEPAR**, não haveria mais necessidade das holdings pessoais, as mesmas foram liquidadas e extintas, com a versão do seu patrimônio para os respectivos sócios pessoas físicas.

Dessa forma, os integrantes da Família Montenegro passaram a ser controladores diretos da holding **IBOPEPAR**.

Continua o Recorrente, afirmando que em 16/12/2014, os integrantes da Família Montenegro celebraram com a **WPP** o *Quota Purchase Agreement* (ou Contrato de Compra de Ações). O contrato previa algumas cláusulas suspensivas, dentre as quais a aprovação do negócio

pelas autoridades antitrustes brasileiras (CADE) e a data prevista para fechamento do negócio o dia 27/04/2015.

Com a implementação das condições prevista contratualmente, entre as quais a aprovação do negócio pelo CADE, o negócio foi fechado em 27/04/2015.

Aduz o Recorrente, que ofereceu à tributação o ganho de capital à medida que recebeu os preços de compra: (i) em 2015 no recebimento do Pagamento Inicial e (ii) nos anos seguintes, com a ocorrência dos eventos previstos no CONTRATO que possibilitaram o recebimento de montantes referentes à parcela contingente.

O Recorrente alegou a nulidade do Auto de Infração em razão de erro material na identificação do fato gerador dos tributos lançados e na data de sua ocorrência.

O Recorrente também defendeu a nulidade do auto de infração por entender não ter ficado claro no TVF, se o argumento da Fiscalização de que o estágio adiantado das negociação para a venda da **IBOPAR** justificaria a tributação do ganho de capital em **CABANA**, e não no ora Recorrente: (i) por indicar a existência de um deslocamento de ganhos de **CABANA** para o RECORRENTE que, por suas características, não estaria coberto pelo art. 22 da Lei nº 9.249/1995, ou (ii) por indicar que a venda do IBOPE já estaria virtualmente fechada quando **CABANA** ainda era proprietária dos investimentos alienados.

O Recorrente alegou que não se poderia imputar ao Recorrente a responsabilidade sobre o crédito tributário lançado, porque o acionista/quotista de pessoa jurídica extinta voluntariamente não responde automática e irrestritamente por suas dívidas fiscais, eis que a **CABANA** era uma empresa de responsabilidade limitada, e em regra, o patrimônio pessoal dos sócios fica resguardado contra demandas por débitos fiscais originalmente contraídos pela sociedades limitadas, inclusive na hipótese de sua liquidação.

A imputação da responsabilidade pelos débitos fiscais aos administradores somente seria possível nas situações previstas no art. 135, III do CTN, ou seja, em atos: (i) praticados com excesso de poder; e (ii) contrários à lei ou ao contrato social/estatuto, o que afirma, não ocorreu.

Como o Recorrente foi arrolado como responsável por ter sido sócio de **CABANA**, defende o Recorrente que a Fiscalização deveria necessariamente apresentar os respectivos fundamentos acompanhados do dispositivo legal pertinente, e não apenas ter citado acórdãos proferidos pelo CARF e pela CSRF.

Irresignou-se o Recorrente contra a aplicação da multa qualificada ao argumento de que os negócios realizados não foram simulados, e que não houve fraude ou conluio que justificassem a aplicação da multa qualificada de 150%.

O Recorrente defendeu o procedimento por ele realizado, alegando que à época dos fatos a jurisprudência administrativa validava reiteradamente diversas operações semelhantes a discutida nos presentes autos, ou seja, a transferência de bens pelo seu valor contábil a sócios

ou acionistas de pessoas jurídicas que restituíam capital, ainda que os mesmos vendessem tais bens alguns meses depois.

Por fim, o Recorrente alegou que a autoridade fiscal cometeu diversos equívocos na apuração do suposto ganho de capital a ele atribuído: (i) porque deveria ter considerado como tributável apenas a parcela do ganho de capital auferido pelo Recorrente relativo as quotas de **IBOPEPAR** anteriormente detidas por **CABANA**; (ii) por ter considerado na base de cálculo a parcela do ganho de capital auferido pelo Recorrente relativa a parte contingente do Preço de Compra; (iii) porque não compensou o IRPF pago pelo Recorrente relativo ao ganho de capital oferecido à tributação sobre a alienação das quotas que possuía da **IBOPEPAR**

Em sede de julgamento de primeira instância, a DRJ julgou improcedente a impugnação. Fê-lo, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. VALIDADE.

Só é considerado válido o planejamento tributário - conjunto de medidas e atos adotados pelo contribuinte na organização de sua vida econômico-fiscal - se este se pautar pela legalidade, com o afastamento de abuso de direito em relação aos atos e negócios praticados.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA.

Nas operações estruturadas em sequência, deve a fiscalização apurar se, em cada uma das etapas realizadas, não houve abuso de poder ou fraude. Caso haja, deve-se considerar, para fins tributários, o conjunto das operações como um todo e não as etapas isoladas.

OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA. SIMULAÇÃO.

O fato de cada uma das transações dentro do grupo societário, isoladamente e do ponto de vista formal, ostentar legalidade, não garante a legitimidade do conjunto de operações, quando restar comprovado o abuso de direito, visto que, por trás da verdade declarada, uma aparente reorganização societária representada por um conjunto de reorganização societária, existia uma única intenção, qual seja, a obtenção de benefícios fiscais, que, de outra forma, não poderiam ser alcançados.

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA

O princípio da liberdade de auto-organização, mitigado que foi pelos princípios constitucionais da isonomia tributária e da capacidade contributiva, não mais endossa a prática de atos sem motivação negociai, sob o argumento de exercício de planejamento tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2015

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Constatado interesse comum na prática dos fatos geradores entre os sócios e a entidade que administram, sendo esta extinta, por distrato, devem aqueles sócios serem responsáveis pelo pagamento do crédito tributário, nos termos do artigo 124 e 135 do Código Tributário Nacional. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei. In casu, comprovado atos de extinção da pessoa jurídica e estando materializado evidente infração às leis tributárias promovida por sócio-administrador.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática da simulação com o propósito de dissimular intuito doloso no todo ou em parte, a ocorrência do fato gerador do imposto, caracteriza a hipótese de qualificação da multa de ofício. Estando comprovado nos autos a prática de atos simulados, com o objetivo de eximir-se do pagamento dos tributos devidos, em decorrência do ajuste doloso entre as partes, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

PAGAMENTO EFETUADO POR TERCEIRO NA PESSOA FÍSICA. APROPRIAÇÃO INADMISSÍVEL.

Os pagamentos feitos por terceiros, e em nome destes, não são eficazes para extinguir a obrigação tributária de pessoas jurídicas. Por oportuno, descabe ao julgador administrativo a homologação ou autorização de compensação de tributos se o objeto da lide é o lançamento, e não a sua liquidação.

INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE O VALOR CORRESPONDENTE À MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa ofício (Súmula CARF nº 108)

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente apresenta recurso voluntário, alegando, em síntese:

- (i) Nulidade dos autos de infração em razão do erro material na identificação do fato gerador;
- (ii) Improcedência dos autos de infração em razão da legitimidade da reestruturação societária;
- (iii) Improcedência da qualificação da multa de ofício;
- (iv) Aplicação da LINDB;
- (v) Improcedência da atribuição de responsabilidade tributária;

- (vi) Equívoco na quantificação dos tributos lançados;
- (vii) Descabimento de juros de mora sobre multa de ofício

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, por meio das quais buscou demonstrar a improcedência de cada uma das alegações trazidas pela Recorrente.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Como visto linhas acima, a Recorrente traz em seu recurso, várias razões para reforma do acórdão *a quo*, dentre elas a arguição de nulidade das autuações por vício material.

Conforme consta do relatório, a Autoridade Fiscal entendeu que as operações descritas no TVF foram adotadas para servir de planejamento tributário abusivo, tendente a deslocar o ganho de capital para a pessoa física do **Recorrente**, incorrendo em tributação com alíquota de 15% ao invés de IRPJ com alíquota de 25% e de CSLL a 9%.

Dessa forma, entende que o fato gerador teria sido praticado pela pessoa jurídica **CABANA**, razão pela qual atribuiu – sem especificar sob qual fundamento legal – responsabilidade tributária ao Recorrente.

Ocorre que as conclusões da Autoridade Fiscal apresentam uma contradição em termos.

Analisando o Termo de Verificação Fiscal, nota-se que a própria Autoridade Fiscal reconhece que as controladoras de IBOPEPar, dentre elas a empresa **CABANA**, foram regularmente constituídas em 29/08/2014.

6. DA EXTINÇÃO DAS EMPRESAS E DO LANÇAMENTO:

Em 29/08/2014, as cinco controladoras da IBOPEPar foram extintas. Os cadastros das empresas Dlehta Participações Ltda., **Cabana Participações Ltda.**, 3D Montenegro Participações Ltda., Olho de Boi Participações Ltda. e Vonnas Participações Ltda. continuaram ativos na base CNPJ da Receita Federal do Brasil com situação “Inapta” por omissão de declarações.

O art. 144 da IN RFB nº 1515/2014, vigente na época da extinção das empresas, determinou: *Considera-se extinta a pessoa jurídica no momento do encerramento de sua liquidação, assim entendida a total destinação do seu acervo líquido.*

Deste modo, com base no dispositivo legal supracitado considero regular a extinção das controladoras da IBOPEPar.

Ocorre que, ao mesmo tempo que reconhece a dissolução regular da referida sociedade empresária ocorreu no dia 29/08/2014, a Autoridade Fiscal alega que a alienação da participação societária ocorreu no dia 27/04/2015, veja-se:

IV DA ALTERAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DO CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE QUOTAS DO CAPITAL DA IBOPE PARTICIPAÇÕES LTDA.:

Em 27/04/2015, o Contrato de Compra e Venda de quotas do capital da IBOPEPar celebrado em 16/12/2014 foi alterado e consolidado na íntegra⁴⁰. Há alguns itens a considerar:

- a. O contrato foi celebrado entre: **a)** Carlos Augusto Saade Montenegro; **b)** Luiz Paulo Saade Montenegro; **c)** Solange Maria Saade Montenegro; **d)** Denise Maria Saade Montenegro; **e)** WPP Kantar Participações Ltda.; **f)** WPP do Brasil – Participações Ltda.;
- b. Os vendedores detinham 100% do capital da IBOPEPar, a saber: **1)** Carlos Augusto Saade Montenegro com 25%; **2)** Luiz Paulo Saade Montenegro com 25%; **3)** Solange Maria Saade Montenegro com 25%; **4)** Denise Maria Saade Montenegro com 25%;
- c. A IBOPEPar detinha 86,698% das ações da IGM S.A. e as demais eram detidas pelos acionistas minoritários;
- d. A data do fechamento da compra e venda ficou determinado em **27/04/2015**;

Dessa forma, considerou como data do fato gerador o dia 27/04/2015. É o que se verifica dos autos de infração.

AI IRPJ

**OMISSÃO DE RECEITA NÃO OPERACIONAL
INFRAÇÃO: GANHOS DE CAPITAL**

Omissão de ganho de capital, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
27/04/2015	202.908.246,00	150,00

AI CSLL

**OMISSÃO DE RECEITA
INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE OUTRAS RECEITAS E DEMAIS RESULTADOS OMITIDOS**

Omissão de ganho de capital, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
27/04/2015	202.908.246,00	150,00

Aqui reside a contradição mencionada linhas acima. A Autoridade Fiscal, ao mesmo tempo que reconhece que a sociedade empresária já estava extinta desde agosto de 2014, afirma

que a sociedade empresária praticou fato gerador em abril de 2015, quando – repita-se – ela não mais existia.

Ora, ou o fato gerador foi praticado após a dissolução da sociedade empresária e o Recorrente deve responder na condição de contribuinte por guardar uma relação pessoal e direto com o fato gerador, ou o fato gerador ocorreu antes da dissolução regular da sociedade empresária, situação na qual ao Recorrente poderia ser atribuída responsabilidade tributária.

No entanto, a responsabilidade tributária, para ser atribuída, precisa estar devidamente fundamentada. Não há no TVF uma só linha sobre o entendimento da Autoridade Fiscal sobre o fundamento legal para a responsabilidade tributária atribuída.

Limita-se a Autoridade Fiscal a afirmar que em caso de extinção regular da pessoa jurídica, **o lançamento deve ser feito no sócio** – pessoa física responsável.

Dessa forma, por qualquer aspecto que se observe a autuação, a cobrança se revela indevida. Seja porque o fato gerador ocorreu quando a pessoa jurídica **CABANA** não mais existia e, por consequência lógica, não poderia praticar fato gerador de obrigação tributária; seja porque o auto de infração e o Termo de Verificação Fiscal carecem de fundamentação legal quanto à atribuição de responsabilidade tributária.

Destaque-se que os autos de infração objeto do presente processo decorrem de um único procedimento de fiscalização que deu origem a outros autos de infração, dentre eles aquele que se discute nos autos do processo administrativo sob nº 16561.720043/2019-16 - que será julgado nesta mesma sessão de julgamento – e o processo sob nº 16561.720043/2019-16, no qual a fiscalização constatou a prática da mesma conduta imputada ao ora Recorrente no caso da empresa Olho de Boi Participações S.A., controlada por Luiz Paulo Saade Montenegro.

PRELIMINARES

Preliminarmente, informo que foram desenvolvidas ao mesmo tempo as seguintes auditorias:

1. IGM S.A., CNPJ 02.029.740/0001-86, sucessora da empresa WPP Kantar Participações Ltda., CNPJ 21.333.313/0001-31 – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.85.00-2019-00015-3;
2. DENISE MARIA SAADE MONTENEGRO, CPF 223.946.803-34, com 99,98% do capital social da empresa 3D MONTENEGRO PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 08.744.738/0001-75, controladora da IBOPEPar até agosto de 2014 – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.85.00-2019-00012-9;
3. LUIZ PAULO SAADE MONTENEGRO, CPF 630.578.917-72, com 99,98% do capital social da empresa OLHO DE BOI PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 08.767.185/0001-76, controladora da IBOPEPar até agosto de 2014 – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.85.00-2019-00013-7;
4. SOLANGE MARIA SAADE MONTENEGRO, CPF 662.986.797-15, com 99,98% do capital social da empresa VONNAS PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ 13.002.570/0001-62, controladora da IBOPEPar até agosto de 2014 – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.85.00-2019-00014-5.

Em todas as autuações, a conclusão da Autoridade Fiscal foi a mesma, qual seja, o entendimento de que houve deslocamento do ganho de capital para pessoa física a partir de um planejamento tributário abusivo.

A referida operação envolvendo a pessoa jurídica Olho de Boi Participações S.A. e seu acionista Luiz Paulo Saade Montenegro foi analisada nos autos do processo sob nº 16561.72004/2019-63, recentemente julgado pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção deste Conselho, em sessão de julgamento realizada em 9 de abril de 2024.

Naquela ocasião foi proferido o acórdão nº 1302-007.071, de relatoria do Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, por meio do qual acordaram os Conselheiros daquela Turma, por unanimidade, em acolher a preliminar de nulidade, por vício material, dos autos de infração, devido a erro na identificação do sujeito passivo, veja-se:

Numero do processo:16561.720042/2019-63

Turma:Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão:Tue Apr 09 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação:Wed May 08 00:00:00 UTC 2024

Ementa:ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2008 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. ERRO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. Na data do fato gerador consignado no Auto de Infração a empresa já estava regularmente

extinta. O lançamento de IRPJ e CSLL foram deslocados da empresa para o sujeito passivo pessoa física sem fundamento legal, e portanto com erro de sujeição passiva.

Numero da decisão:1302-007.071

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade, por vício material, dos autos de infração, devido a erro na identificação do sujeito passivo, nos termos do relatório e voto do relator (documento assinado digitalmente) Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente (documento assinado digitalmente) Wilson Kazumi Nakayama - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Marcelo Oliveira, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado), Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

Nome do relator:WILSON KAZUMI NAKAYAMA

Abaixo transcrevo o voto condutor do referido acórdão, que também adoto como razões de decidir.

O lançamento de IRPJ e CSLL aqui analisados foram decorrentes de ganho de capital auferido na alienação de quotas de **IBOPEPAR** para **WPP**, realizado contra o Recorrente pessoa física porque a autoridade fiscal entendeu que não seria possível o lançamento contra a pessoa jurídica **OLHO DE BOI**, extinta à época do lançamento. Confira-se excerto do auto de infração:

6. DA EXTINÇÃO DAS EMPRESAS E DO LANÇAMENTO:

*Em 29/08/2014, as cinco controladoras da IBOPEPar foram extintas. Os cadastros das empresas Dlehta Participações Ltda., Cabana Participações Ltda., 3D Montenegro Participações Ltda., **Olho de Boi Participações Ltda.** e Vonnas Participações Ltda. continuaram ativos na base CNPJ da Receita Federal do Brasil com situação “Inapta” por omissão de declarações.*

O art. 144 da IN RFB nº 1515/2014, vigente na época da extinção das empresas, determinou: Considera-se extinta a pessoa jurídica no momento do encerramento de sua liquidação, assim entendida a total destinação do seu acervo líquido.

Deste modo, com base no dispositivo legal supracitado considero regular a extinção das controladoras da IBOPEPar.

*Transcrevo, abaixo, alguns acórdãos que decidiram que, em caso de extinção regular da pessoa jurídica, **o lançamento deve ser feito no sócio** – pessoa física responsável:*

[...]

Deste modo, entendo ser cabível a tributação do ganho de capital nas pessoas jurídicas controladoras, com o lançamento nas pessoas físicas responsáveis.

Considerando que a empresa Olho de Boi Participações Ltda. não pôde mais ser alcançada pelo lançamento fiscal em decorrência de sua extinção, tal lançamento deve ser – imputado ao sócio Luiz Paulo Saade Montenegro.

Para melhor esclarecer a questão aqui apreciada, o lançamento de IRPJ e CSLL decorrente de ganho de capital da alienação de quotas de **IBOPEPAR** contra a pessoa física do Recorrente, convém analisar como era a composição societária de **IBOPEPAR** e quais foram as operações societárias do “negócio IBOPE”.

Segundo o que consta no TVF, na DIPJ/2014 o quadro societário de **IBOPEPAR** era o seguinte:

CNPJ	NOME EMPRESARIAL	%
08.745.914/0001-93	DLEBTA PARTICIPAÇÕES S.A.	34,8
08.744.738/0001-75	3D MONTENEGRO PARTICIPAÇÕES S.A.	16,3
08.744.595/0001-00	CABANA PARTICIPAÇÕES S.A.	16,3
08.767.185/0001-76	OLHO DE BOI PARTICIPAÇÕES S.A.	16,3
13.002.570/0001-62	VONNAS PARTICIPAÇÕES S.A.	16,3

As holdings familiares controladoras da **IBOPEPAR** estavam sob controle de integrantes da Família Montenegro de acordo com o quadro abaixo:

CNPJ	NOME EMPRESARIAL	ACIONISTA PESSOA FÍSICA DOMICILIADA NO BRASIL	%
08.745.914/0001-93	DLEBTA PARTICIPAÇÕES S.A.	Desirée Saade Montenegro CPF 073.115.777-05	99,96
08.744.738/0001-75	3D MONTENEGRO PARTICIPAÇÕES S.A.	Denise Maria Saade Montenegro CPF 630.578.917-72	99,98
08.744.595/0001-00	CABANA PARTICIPAÇÕES S.A.	Carlos Augusto Saade Montenegro CPF 316.943.147-15	99,97
08.767.185/0001-76	OLHO DE BOI PARTICIPAÇÕES S.A.	Luiz Paulo Saade Montenegro CPF 630.578.917-72	99,98
13.002.570/0001-62	VONNAS PARTICIPAÇÕES S.A.	Solange Maria Saade Montenegro CPF 662.966.797-15	99,98

No que concerne a holding **OLHO DE BOI**, segundo relato do TVF, houve a transformação do tipo jurídico de sociedade por ações para sociedade limitada em 22/08/2014. Não houve alteração do objeto social, do capital social, dos direitos e obrigações, ativos e passivos e do quadro societário que continuou o mesmo, sendo as ações transformadas em quotas de acordo com o quadro abaixo:

COTISTA	Cotas	%
Luiz Paulo Saade Montenegro	97.471.268	99,98
Bernardo Augusto Thomé Montenegro	9.750	0,01
Carlos André Thomé Montenegro	9.750	0,01

No ano-calendário 2014, a sra. Desirée Saade Montenegro doou sua participação em DLEBTA Participações S.A, transferindo suas ações, em partes iguais, para seus quatro filhos, Carlos Augusto Montenegro, Denise Maria Saade Motenegro, Luiz Paulo Saade Montenegro e Solange Maria Saade Montenegro.

Em 29/08/2014 a **OLHO DE BOI** e as outras holdings familiares foram extintas, vertendo o patrimônio de cada uma delas para a respectiva pessoa física controladora.

Da acusação fiscal

Pelo que consta no TVF, a autoridade fiscal considerou que houve o deslocamento indevido da tributação do ganho de capital na alienação das quotas de **IBOEPAR** da pessoa jurídica **OLHO DE BOI** para a pessoa física do Recorrente, através de um procedimento que considerou planejamento fiscal abusivo:

5. DA CONCLUSÃO FINAL:

Como já constatado neste TVF, a presente ação fiscal objetivou a apuração do ganho de capital auferido no ano-calendário de 2015.

*Não foi oferecido o referido ganho de capital à tributação na **Pessoa Jurídica - Olho de Boi Participações Ltda., CNPJ 08.744.595/0001-00** - onde seria onerado a 34% (IRPJ a alíquota de 25% e CSLL a alíquota de 9%), sendo que a **base tributária foi deslocada indevidamente** para a tributação na pessoa física - Luiz Paulo Saade Montenegro, CPF 630.578.917-72 - a alíquota de 15%.*

*Conclui-se que não temos um ato isolado, mas sim um planejamento fiscal abusivo composto de uma sequência de atos cujo único propósito foi deslocar **indevidamente** a tributação do Imposto de Renda sobre o ganho de capital da pessoa jurídica para a pessoa física. Foram operações coordenadas que seguiram uma sequência que envolveu a IBOEPAR e suas controladoras, num curto espaço de tempo e em datas próximas ao fechamento da alienação da IBOEPAR. Vejamos:*

a. Notícias publicadas na mídia, transcritas neste TVF, demonstram que as negociações já estavam bem adiantadas e, em consequência, os atos conjuntos foram realizados em datas próximas;

b. Em 06/08/2014, a WPP, fez a Luiz Paulo uma oferta para adquirir a totalidade da participação societária do Grupo IBOPE, em um momento em que a titularidade direta da participação societária não lhe pertencia, pois pertencia à Olho de Boi Participações S.A. Ou seja, pelo Princípio Contábil da Entidade, quem poderia efetuar a referida alienação era, tão somente, a proprietária direta: "Olho de Boi";

*c. Em 21/08/2014, foi doada a participação na controladora da Dlehta Participações S.A. para Carlos Augusto Saade Montenegro, Denise M. S. Montenegro, **Luiz Paulo Saade Montenegro** e Solange M. S. Montenegro;*

*d. Em 22/08/2014, a controladora **Olho de Boi Participações**, as demais controladoras (3D Montenegro, Cabana, Vonnas e Dlehta) e a controlada IBOEPAR são transformadas de sociedades por ações para sociedades limitadas;*

*e. Em 29/08/2014, a empresa **Olho de Boi Participações Ltda.** e as demais controladoras (3D Montenegro, Cabana, Vonnas e Dlehta) foram extintas;*

*f. Em 29/08/2014, Carlos Augusto Saade Montenegro, Denise Maria Saade Montenegro, **Luiz Paulo Saade Montenegro** e Solange Maria Saade Montenegro transferem as cotas de suas pessoas jurídicas extintas para a IbopePar;*

g.Em 15/10/2014, foi constituída a empresa WPP Kantar Participações Ltda. com capital social de R\$ 1.000,00 (mil reais);

h.Em 16/12/2014, foi celebrada a versão final do Contrato de Compra de Quotas da totalidade do capital da IBOPE Participações Ltda. entre a FamíliaMontenegro, WPP Kantar, WPP do Brasil e IBOPEPar;

i.Em 29/12/2014, foi submetido ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE - o Ato de "Concentração Econômica" nº08700.011814/2014-06, que se referiu à aquisição pela WPP Kantar Participações Ltda. de 100% das quotas representativas do capital social da IBOPE Participações Ltda.;

j. Em 02/04/2015, foi publicada no DOU a decisão do Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE - aprovando sem restrições o Ato de Concentração nº 08700.011814/2014-06, cujos requerentes eram WPP Kantar Participações Ltda. e IBOPE Participações Ltda.

k. Em 27/04/2015, o Contrato de Compra e Venda de quotas do capital da IBOPEPar celebrado em 16/12/2014 foi alterado e consolidado na íntegra;

l. 27/04/2015 data do fechamento da compra e venda das quotas do capital da IBOPEPar.

Dos argumentos de defesa

Da arguição de nulidade do auto de infração

O Recorrente alegou nulidade do auto de infração, repetindo o que havia defendido na impugnação, fundado nos seguintes argumentos:

(i) os AUTOS são nulos por evidente erro na determinação do fato gerador dos tributos por eles exigidos, bem como na identificação do período-base de sua incidência;

(ii) além de plenamente justificável a extinção de OLHO DE BOI, nunca houve qualquer negociação com a referida empresa e tal operação simplesmente permitiu que a estrutura societária do grupo retornasse ao estágio original. Além disso, OLHO DE BOI valeu-se do disposto no art. 22 da Lei nº 9.249/95, que autoriza expressamente a restituição de capital social mediante a entrega de bens e direitos a seus sócios ou acionistas por seus correspondentes valores contábeis;

(iii) evidentemente, não se pode punir com multa agravada o exercício de uma faculdade prevista em lei (o art. 22 da Lei nº 9.249/95), ainda mais quando toda a jurisprudência existente à época dos fatos autorizava sua aplicação a qualquer tipo de reestruturação. Se a aplicação do art. 24 da Lei nº 13.655, de 25.04.2018, que introduziu normas sobre segurança jurídica no Decreto-Lei nº 4.657, de 04.09.1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - "LINDB"), já justifica o cancelamento dos AUTOS como um todo, é ainda mais absurda a manutenção da multa qualificada após sua edição;

(iv) tendo em vista que não se admite responsabilização automática do acionista/quotista em relação à pessoa jurídica extinta por dissolução voluntária, a fiscalização não poderia ter deixado de apresentar os fundamentos acompanhados do dispositivo legal que entendia cabível para a responsabilização da RECORRENTE, até mesmo porque os requisitos para responsabilização da RECORRENTE não se verificam no caso concreto; e

(v) a fiscalização cometeu equívocos ao quantificar o suposto ganho tributável de VONNAS com base nos critérios mencionados no item 2.11., acima.

O Recorrente alega que a DRJ não enfrentou seus argumentos de nulidade referidos nos itens 2.12.(i), (ii) e (iv), e que os demais argumentos foram rejeitados com base em premissas equivocadas.

A DRJ rejeitou a arguição de nulidade do Recorrente porque entendeu ter ficado provado no TVF que teria ocorrido planejamento tributário abusivo, sem motivação extra-tributária, materializando uma simulação com o objetivo de conseguir menor incidência de tributos no ganho de capital na alienação de **IBOPEPAR**:

DAS OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA

No que toca a alegação de nulidade dos autos, tendo em vista que teria ocorrido erro material na identificação do fato gerador. Não tenho como acompanhar as alegações dos impugnante. Os fatos minuciosamente narrados no Termo de Verificação Fiscal atestam, sem sobra a qualquer dúvida, a realização de um planejamento tributário abusivo, sem motivação extra tributária, constituído como operações estruturadas em sequência, materializando uma simulação, para viabilizar menor ônus tributário.

De fato, a DRJ discorre sobre as operações societárias realizadas e entendeu não ter havido motivos para as operações societárias realizadas, exceto a economia tributária, e por isso restou caracterizado o abuso de direito, uma vez que os atos praticados, embora previstos legalmente, o direito de auto-organização teria sido usado de forma abusiva:

(...)

No caso concreto, conforme documentado detalhadamente no termo de verificação fiscal (TVF) não foram identificados motivos concretos para a transformação de ações e cotas e depois a extinção das empresas, OLHO DE BOI e Dlehta, salvo a significativa economia pecuniária mediante a redução expressiva do ônus tributário de 34% nas pessoas jurídicas para 15% na pessoa física. Em diversos momentos, mediante termos de intimação, a autoridade tributária buscou identificar a motivação daquelas reorganizações, mas nenhuma justificativa plausível com os fatos e as evidências documentadas nos autos foi apresentada pelo impugnante.

Desse modo pertinente a observação descrita na fls. 1956:

(...)

Nesse mesmo sentido, veja que abuso de direito e a fraude à lei estão previstos no Código Civil (Lei nº 10.406/2002), in verbis:

(...)

A respeito do abuso do direito, cabe mencionar as lições de Marco Aurélio Greco, na obra citada, págs. 181-187:

(...)

Não se discute aqui o direito de o contribuinte eleger dentre as diversas possibilidades de realizar um negócio a que melhor lhe convém. Contudo, entendo que não pode ele utilizar formas jurídicas flagrantemente inadequadas para realização de um negócio, evidenciadas pela total discrepância entre a vontade real das partes e a declaração contida nos documentos formalizados, para ocultar o verdadeiro negócio pretendido e, assim, obter uma tributação mais favorável. Deve existir sempre uma motivação extra tributária, como ensina Marco Aurélio Greco, em Planejamento Tributário, São Paulo: Dialética, 2004, pp. 188 e 189:

(...)

Ante ao exposto, retornando ao caso concreto, ficou caracterizado o abuso do direito, visto que a impugnante praticou atos societários que, embora previstos legalmente, resultaram em uso abusivo do direito de auto-organização.

Restou caracterizada também a fraude à lei, pois havia uma norma impositiva que previa a incidência de IRPJ (alíquota de 15% e adicional de 10%) e CSLL (alíquota de 9%) sobre ganho de capital na venda de bem do ativo permanente por pessoa jurídica domiciliada no Brasil (norma contornada), tendo o impugnante, intencionalmente e para o propósito da economia tributária, montado uma sequência de operações de modo a enquadrar a operação como venda de bem do ativo permanente por pessoa física (norma de contorno), enquadrando a operação em uma tributação menor (somente ganho de capital por venda de quotas de IRPF à alíquota de 15%).

Entendo que assiste razão à Recorrente, ao afirmar que a DRJ não enfrentou os argumentos de nulidade apresentados pela defesa.

Deveras, contra os argumentos do Recorrente a DRJ apenas afirma: “Não tenho como acompanhar as alegações dos impugnante. Os fatos minuciosamente narrados no Termo de Verificação Fiscal atestam, sem sobra a qualquer dúvida, a realização de um planejamento tributário abusivo, sem motivação extra tributária, constituído como operações estruturadas em sequência, materializando uma simulação, para viabilizar menor ônus tributário.”.

Então vejamos os argumentos do Recorrente:

O Recorrente concorda que não seria possível o lançamento contra **OLHO DE BOI** pelo fato da empresa ter sido extinta em 29/08/2014, mas assevera que foi regular a extinção da empresa.

A autoridade fiscal também considerou que a extinção de **OLHO DE BOI** foi regular, conforme trecho abaixo do TVF:

6. DA EXTINÇÃO DAS EMPRESAS E DO LANÇAMENTO:

Em 29/08/2014, as cinco controladoras da IBOPEPar foram extintas. Os cadastros das empresas Dlehta Participações Ltda., Cabana Participações Ltda., 3D Montenegro Participações Ltda., Olho de Boi Participações Ltda. e Vonnas Participações Ltda. continuaram ativos na base CNPJ da Receita Federal do Brasil com situação "Inapta" por omissão de declarações.

O art. 144 da IN RFB nº 1515/2014, vigente na época da extinção das empresas, determinou: Considera-se extinta a pessoa jurídica no momento do encerramento de sua liquidação, assim entendida a total destinação do seu acervo líquido.

Deste modo, com base no dispositivo legal supracitado considero regular a extinção das controladoras da IBOPEPar. (grifei)

Portanto, como **OLHO DE BOI** foi extinta em 29/08/2014 e o Auto de Infração foi lavrado em 18/12/2019, conforme excerto abaixo, o lançamento não poderia ter sido realizado contra a empresa:

Auto de Infração			
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA			
LAVRATURA			
Unidade	DEMAC - SÃO PAULO	Numero do Procedimento Fiscal	0818500.2019.00013
Local de Lavratura	Rua Novo Horizonte, 78 - 2º andar	Data	18/12/2019 15:49
SUJEITO PASSIVO			
Nome	LUIZ PAULO SAADE MONTENEGRO	CNPJ	630.578.917-72
Logradouro	R JOAQUIM NABUCO	Numero	258
Bairro	IPANEMA	Complemento	APTO 801
		Cidade/UF	RIO DE JANEIRO/RJ
		Telefone	(21) 25277080
		CNPJ	22080080
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
		Cód. Receita Desc	2917
IMPOSTO		Valor	50.721.061,50
JUROS DE MORA (Calculados até 12/02/18)		Valor	20.765.202,57
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	76.081.582,25
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	147.567.856,32
Valor por extenso: CIENTO E QUARENTA E SETE MILHÕES, QUINHENTOS E SESENTA E SETE MIL, OITOCENTOS E CINQUENTA E SEIS REAIS E TRINTA E DOIS CENTAVOS			

Ocorre, porém, que a autoridade fiscal consignou no Auto de Infração que o fato gerador do lançamento ocorreu em 27/04/2015:

OMISSÃO DE RECEITA NÃO OPERACIONAL		
INFRAÇÃO: GANHOS DE CAPITAL		
Omissão de ganho de capital, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
27/04/2015	202.908.248,00	150,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2015 e 30/06/2015:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Arts. 521, 522 e 528 do RIR/99		

Pelo que se depreende da leitura do TVF, a Autoridade Fiscal considerou que o ganho de capital caberia à **OLHO DE BOI** porque as negociações para alienação de **IBOPEPAR** iniciaram-se antes de sua extinção, e a **WPP** teria feito a proposta de aquisição ao Recorrente como representante de **OLHO DE BOI**.

Ora, se na data de 27/04/2015, data que a Autoridade Fiscal considerou a ocorrência do fato gerador, **OLHO DE BOI** já estava regularmente extinta, não caberia o lançamento do crédito tributário de IRPJ e CSLL contra a mesma.

A Autoridade Fiscal entendeu que caberia a atribuição do ganho de capital à **OLHO DE BOI** porque as negociações para a alienação de **IBOPEPAR** teria ocorrido antes de da extinção de **OLHO DE BOI** e atribuiu ao Recorrente a responsabilidade pelo ganho de capital pelo fato de ter sido o sócio administrador naquele período.

Ocorre que, se o ganho de capital ocorreu antes da extinção de **OLHO DE BOI**, como parece o entendimento consignado no TVF, então estaria errado a data do fato gerador consignado no Auto de Infração.

Por outro lado, se for considerado correta a data do fato gerador informado no Auto de Infração, então o sujeito passivo seria o Recorrente, uma pessoa física, que corretamente ofereceu o ganho de capital à tributação

A DRJ defende que caberia a responsabilidade solidária do Recorrente nos termos do art. 124, I do CTN pela prática dos atos como sócio-administrador de **OLHO de BOI** e por ter identificado a prática de simulação, que caberia também a responsabilização solidária pelo art. 135, III do CTN.

Observe, contudo, que a Autoridade Fiscal não fez constar expressamente, nem no TVF, tampouco no Auto de Infração, que o lançamento do crédito tributário deu-se contra o Recorrente como responsável tributário solidário com base nos arts. 124, I ou 135, III do CTN. Na verdade, o auto de infração foi lavrado contra o Recorrente como sujeito passivo principal.

Ficou claro no TVF que a Autoridade Fiscal atribuiu ao Recorrente, como sujeito passivo, a responsabilização do ganho de capital pelo fato de **OLHO DE BOI** estar extinta na data da lavratura do Auto de Infração. Embora a Autoridade Fiscal não tenha consignado qual o fundamento legal, o que mais se aproxima do fundamento é o inciso VII do art. 134 do CTN:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

- I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;
- II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;
- III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;
- IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;
- V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;
- VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório. (grifei)

Ocorre que o art. 134, VII do CTN trata de liquidação de sociedade de pessoas e a **OLHO DE BOI** não era uma sociedade de pessoas, mas sociedade de responsabilidade limitada, portanto não cabe ao Recorrente a responsabilidade pelo crédito tributário.

No presente processo, o Recorrente apurou e recolheu o ganho de capital na alienação de sua participação em **IBOPEPAR** porque tinha participação direta no capital social da referida empresa, decorrente da restituição do patrimônio que detinha em **OLHO DE BOI**.

O procedimento de restituição de bens ou direitos a sócios, decorrente de redução do capital social está alicerçada no art. 22 da Lei nº 9.249/95:

Art. 22. Os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

§ 1º No caso de a devolução realizar-se pelo valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos entregues será considerada ganho de capital, que será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real ou na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.

§ 2º Para o titular, sócio ou acionista, pessoa jurídica, os bens ou direitos recebidos em devolução de sua participação no capital serão registrados pelo valor contábil da participação ou pelo valor de mercado, conforme avaliado pela pessoa jurídica que esteja devolvendo capital.

§ 3º Para o titular, sócio ou acionista, pessoa física, os bens ou direitos recebidos em devolução de sua participação no capital serão informados, na declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do respectivo ano-base, pelo valor contábil ou de mercado, conforme avaliado pela pessoa jurídica.

§ 4º A diferença entre o valor de mercado e o valor constante da declaração de bens, no caso de pessoa física, ou o valor contábil, no caso de pessoa jurídica não será computada, pelo titular, sócio ou acionista, na base de cálculo do imposto de renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Não há restrição legal para que após a devolução do capital social aos sócios estes alienem os bens ou direitos recebidos decorrentes da extinção da sociedade nas quais participavam. As decisões abaixo colacionadas corroboram o entendimento:

VENDA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA RECEBIDA PELOS SÓCIOS APÓS OPERAÇÃO DE REDUÇÃO DE CAPITAL. AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO. PLANEJAMENTO LEGÍTIMO.

Restando comprovado que a negociação da participação societária foi de fato e de direito realizada pelas pessoas físicas (ausência de simulação), bem como que a redução de capital com entrega de participação aos sócios produziu as consequências jurídicas normalmente esperadas para este tipo de operação (negócio dotado de "causa"), não há base para que o fisco desconsidere os efeitos tributários a pretexto de tributar os atos segundo o seu entendimento apenas para majorar a tributação (Acórdão 1401-003.012, de 21 de novembro de 2018, da 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da 1ª Seção)

=====

VENDA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA RECEBIDA PELOS SÓCIOS APÓS OPERAÇÃO DE REDUÇÃO DE CAPITAL. AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO. PLANEJAMENTO LEGÍTIMO.

Restando comprovado que a negociação da participação societária foi de fato e de direito realizada pelas pessoas físicas (ausência de simulação), bem como que a redução de capital com entrega de participação aos sócios produziu as consequências jurídicas normalmente esperadas para este tipo de operação (negócio dotado de "causa"), não há base para que o fisco desconsidere os efeitos tributários a pretexto de tributar os atos segundo o que, no seu entender, seria o seu desfecho previsível. (Acórdão 1401-002.347, de 10 de abril de 2018, da 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da 1ª Seção)

=====

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Incorreta eleição do sujeito passivo pessoa jurídica porque quem recebeu os recursos financeiros e, portanto, auferiu a renda consubstanciada pelo ganho de capital foram pessoas físicas. Inexiste acusação de posterior redirecionamento desses recursos para a pessoa jurídica. (Acórdão 1302-003.173, de 16 de julho de 2019, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção).

=====

REDUÇÃO DE CAPITAL. ENTREGA DE BENS E DIREITOS DO ATIVO AOS SÓCIOS E ACIONISTAS PELO VALOR CONTÁBIL. SITUAÇÃO AUTORIZADA PELOS ARTS. 22 DA LEI Nº 9.249 DE 1995. PROCEDIMENTO LÍCITO.

Os arts. 22 e 23 da Lei nº 9.249, de 1995, adotam o mesmo critério tanto para integralização de capital social, quanto para devolução deste aos sócios ou acionistas, conferindo coerência ao sistema jurídico: o art. 23 prevê que a pessoa física transfira à pessoa jurídica, a título de integralização de capital social, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração ou de mercado; o art. 22, que os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, também deverão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

REDUÇÃO DE CAPITAL. ENTREGA DE BENS E DIREITOS DO ATIVO AOS SÓCIOS E ACIONISTAS PELO VALOR CONTÁBIL. ALIENAÇÃO POSTERIOR DESTES BENS.

O fato dos acionistas efetuarem a redução do capital social, visando a subsequente alienação de suas ações a terceiros, tributando o ganho de capital na pessoa jurídica situada no exterior, não caracteriza a operação de redução de capital como simulação. (Acórdão 1201-001.809, de 25 de julho de 2017, da 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara da 1ª Seção).

Portanto, entendo ter havido os seguintes erros no lançamento:

1 – Como a Autoridade Fiscal realizou o lançamento de IRPJ e CSLL por entender que o ganho de capital decorrente de alienação de **IBOPEPAR** seria atribuível a **OLHO DE BOI** pelo fato das negociações terem se iniciado antes de sua extinção, houve erro na data do fato gerador informada no Auto de Infração, pois na data informada (27/04/2015) **OLHO DE BOI** já estava regularmente extinta;

2- Ao lavrar o Auto de Infração contra o Recorrente, como sujeito passivo, o IRPJ e CSLL supostamente devido por **OLHO DE BOI**, foi deslocado para o Recorrente sem fundamento legal, e portanto com erro de sujeição passiva;

3 – Considerando que a data do fato gerador consignado no Auto de Infração foi 27/04/2015, não caberia mais a exigência de IRPJ e CSLL, eis que as quotas de **IBOPEPAR** adquiridas por **WPP** eram de propriedade do Recorrente, uma pessoa física.

Considerando que a transferência das quotas de **IBOPEPAR** para o Recorrente, decorrente da extinção de **OLHO DE BOI** foi regular, e o Recorrente ofereceu o ganho de capital à tributação como pessoa física, não há fundamento para a exigência de IRPJ e CSLL do Recorrente.

Portanto, entendo ter havido erro material na sujeição passiva no lançamento, o que inquinava de nulidade o Auto de Infração.

Apensamento de processos de restituição

Ao presente processo foram apensados os processos 12448.729365/2022-63 e 12448.729366/2022-16 que tratam de pedido de restituição do IRPF recolhido pelo sujeito passivo do presente processo.

Os referidos processos com pedido de restituição foram apensados ao presente processo pela autoridade administrativa com o argumento que tem estreita ligação com a discussão travada nos presentes autos para que o CARF tomasse ciência do pedido de restituição e que devolvesse à origem para continuidade da análise da restituição.

Portanto, devem ser dado ciência do presente acórdão à autoridade administrativa com a brevidade que lhe é devida, para que prossiga na análise das restituições objeto dos processos 12448.729365/2022-63 e 12448.729366/2022-16.

Conclusão

Por todo o exposto voto em **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário para cancelar o Auto de Infração por erro de sujeição passiva.

Por fim, acrescento no caso em questão não vislumbro nem sequer a prática de simulação.

Reconheço que existem casos nos quais as empresas deslocam, indevidamente, o ganho de capital para pessoas físicas. No entanto, o caso em questão apresenta peculiaridades que o diferencia de casos nos quais pessoas jurídicas transferem bens aos seus sócios para que eles, como pessoas físicas, ofereçam o ganho de capital à tributação na alíquota de 15% e, mesmo após a alienação desses bens, continuam operacionais.

No caso em questão, ressalte-se, a empresa CABAMA deixou de existir. Essa circunstância é relevante, no meu entender, para o exame da simulação que baseou a autuação.

Como relata a Recorrente, a extinção das *holdings* dos membros da Família Montenegro (dentre elas, CABAMA e VONNAS) tinha justificativas extrafiscais, na medida em que: (i) IBOPEPAR não “nasceu” a partir de recursos gerados pelas referidas holdings, mas sim com investimentos feitos pelos próprios membros da Família Montenegro, que, originalmente, eram os seus controladores diretos; e (ii) a partir da decisão de alienar o negócio IBOPE, não haveria mais razão para manter tais holdings.

Em outras palavras, aqui se está diante de um planejamento, mas não se trata do planejamento tributário abusivo apontado pela Autoridade Fiscal ao afirmar que as operações foram praticadas com o propósito de deslocar o ganho de capital para as pessoas físicas.

O que ocorreu aqui foi a prática de um planejamento sucessório familiar, no momento da constituição das holdings, o que é absolutamente verossímil e aceitável. Posteriormente, assim que se definiu que a participação societária da IBOPEPar seria alienada, a razão de se manter a pessoa jurídica CABAMA deixou de existir.

Mais não é preciso dizer para acolher a preliminar de nulidade e dar provimento ao recurso voluntário da Recorrente.

Quanto à análise do mérito, entendo que não há como se reconhecer a ocorrência de simulação na prática, de forma que não haveria como se aplicar no caso dos autos a lógica da primazia da realidade sobre a forma.

Como expus linhas acima, o que se verifica no caso em tela foi a prática de um planejamento sucessório familiar, no momento da constituição das holdings, o que é absolutamente verossímil e aceitável. Não se trata, portanto, de caso típico de planejamento tributário tendente, exclusivamente, a evitar a tributação do ganho de capital pela pessoa jurídica.

A extinção das holdings dos membros da Família Montenegro (dentre elas, CABAMA e VONNAS) tinha justificativas extrafiscais, na medida em que: (i) IBOPEPAR não “nasceu” a partir de recursos gerados pelas referidas holdings, mas sim com investimentos feitos pelos próprios

membros da Família Montenegro, que, originalmente, eram os seus controladores diretos; e (ii) a partir da decisão de alienar o negócio IBOPE, não haveria mais razão para manter tais holdings.

Por essas mesmas razões, entendo que a multa qualificada deve ser afastada.

Relativamente às alegações da Recorrente no sentido de ser aplicável o art. 24, da LINDB, a pretensão do Recorrente encontra obstáculo na Súmula CARF nº 169.

Súmula CARF nº 169

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O art. 24 do decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), incluído pela lei nº 13.655, de 2018, não se aplica ao processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Melhor sorte não assiste à Recorrente quanto ao seu pleite de ver afastada a incidência de juros de mora sobre multa de ofício, que encontra igual obstáculo em súmula deste Conselho.

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Quanto à alegação de que o montante de IRPF recolhido pela Recorrente deve ser descontado do ganho de capital apurado no auto de infração, entendo que o recurso deve ser provido, com base na Súmula CARF nº 176.

Súmula CARF nº 176

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O imposto de renda pago por sócio pessoa física, em tributação definitiva de ganho de capital, pode ser deduzido do imposto de renda exigido de pessoa jurídica em razão da requalificação da sujeição passiva na tributação da mesma operação de alienação de bens ou direitos. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, caso ainda não tenham sido objeto de restituição e estejam disponíveis, os valores recolhidos a título de IRPF apurado sobre o ganho de capital sobre a mesma operação, devem ser deduzidos do montante exigido.

Relativamente às alegações quanto aos equívocos na apuração do ganho de capital, o Recorrente requer a exclusão de valores depositados na conta *escrow account*. Alega que parte dos pagamentos considerados pela Fiscalização foram destinados a depósito em garantia e que esses valores foram efetivamente liberados em 19/05/2016, 16/06/2016, 10/01/2017,

06/03/2018, 18/03/2019 e 09/01/2020, sobre os quais a Recorrente recolheu IRPF por ganho de capital.

Quanto a esse ponto, A DRJ entendeu que:

O impugnante argumenta que uma parte do preço de compra somente seria paga em momento futuro incerto, e que portanto jamais poderiam ter sido reputados como receitas certas. Argumentou que no momento da venda não recebeu parcelas relevantes dos Pagamentos do Depósito em Garantia (conforme definido no item (v) da Cláusula 1.2 do Contrato) . Alega que apenas nos anos subsequentes é que os eventos descritos nas Cláusulas 1.6.3 e 1.6.4 do Contrato de alienação ocorreram, razão pela qual começaram a ser liberados o "Valor do Depósito em Garantia - Colômbia" e o "Valor do Depósito em Garantia –IBOPE Instituto". Desse modo argumenta que em 2015 ainda não havia ocorrido disponibilidade jurídica ou econômica com relação às parcelas acima referidas, motivo pelo qual devem elas ser excluídas da apuração dos tributos exigidos pelos AUTOS. **As alegações do impugnante não podem ser acolhidas, pois o valor da alienação foi apurado conforme e em sintonia com o valor declarado pelo impugnante quando apurou o que seria seu ganho de capital pela venda das ações como pessoa física.** Conforme se verifica no TVF de fls. 1.894, o valor nominal da alienação foi de R\$ 207.336.250,00 e foi com base nesse valor declarado pelo próprio contribuinte que a autoridade fiscal promoveu o lançamento.

(...)

Deste modo, **uma vez informado pelo contribuinte o valor nominal da alienação, não há como aceitar o suposto não recebimento do valor declarado**, salvo com demonstração detalhada que os fatos que alega ocorreram tal como descrito em sua impugnação. As cláusulas contratuais não asseguram que a operação tenha ocorrido tal como descrito pelo impugnante, sendo necessário respaldar com provas mais robustas os argumentos que apresenta, **confrontado inclusive com os valores que teriam sido declarados pelo impugnante em sua declaração e nas posteriores quando o recebimento do suposto valor em data futura incerta.**

Deste modo não vejo como reparar o lançamento nesse ponto.

O contrato de compra e venda de quotas firmado com WPP DO BRASIL – PARTICIPAÇÕES LTDA., de fato, prevê conta depósito de valores em *escrow account*.

Cláusula 1.2 Preço de Compra. Em total contraprestação pela venda das Quotas Compradas, a Compradora pagará aos Vendedores o valor total (i) do Preço Total Livre de Dívidas, menos (ii) a Dívida Líquida Proporcional Base menos (iii) o Valor do Depósito em Garantia (conforme definição na Cláusula 1.6.1 abaixo) (a soma de (i), (ii) e (iii), "Pagamento Inicial"), mais (iv) o Ajuste do Preço de Compra, conforme definição na Cláusula 1.4 abaixo, mais (v) quaisquer valores pagos aos Vendedores a partir do Valor do Depósito em Garantia, de acordo com as disposições da Cláusula 1.6 (os pagamentos, "Pagamentos do Depósito em Garantia"; e o Pagamento Inicial, o Ajuste do Preço de Compra e os Pagamentos do Depósito em Garantia, "Preço de Compra").

(...)

Cláusula 1.6 Conta de Depósito em Garantia.

1.6.1 Na Data de Fechamento, a Compradora depositará em uma conta de depósito em garantia, no Itaú Unibanco Holding S.A. ou em uma de suas Afiliadas ("Conta de Depósito em Garantia"), um valor equivalente a R\$ 221.419.000 ("Valor do Depósito em Garantia"), valor esse que consistirá em (i) R\$ 151.000.000 ("Valor de Depósito em Garantia – TAM Brasil"), *mais* (ii) R\$ 55.419.000 ("Valor do Depósito em Garantia – Colômbia"), *mais* (iii) R\$ 15.000.000 ("Valor do Depósito em Garantia – IBOPE Instituto"). O Valor do Depósito em Garantia será aplicado em Certificados de Depósito Interbancário – CDI e acumulará juros à taxa de juros aplicável oferecida pelo banco ("Juros sobre Depósito em Garantia"). O Valor do Depósito em Garantia e os Juros sobre Depósito em Garantia permanecerão na Conta de Depósito em Garantia até que sejam liberados de acordo com os termos estabelecidos nas Cláusulas 1.6.2, 1.6.3 e 1.6.4 abaixo, sujeito a qualquer parcela do Valor do Depósito em Garantia liberada ou retida na Conta de Depósito em Garantia de acordo com a Cláusula 5.1 (b) abaixo.

No entanto, como destacado pela DRJ, a base de cálculo utilizada para apuração dos tributos aqui discutidos tomou por base as declarações do próprio Recorrente e as cláusulas contratuais não asseguram que a operação tenha ocorrido tal como descrito pelo impugnante, sendo necessário respaldar com provas mais robustas os argumentos que apresenta.

Em diálogo com a decisão Recorrida, a Recorrente instruiu o seu recurso com o contrato de custódia de recursos financeiros firmado junto ao Banco Itaú, além de notificações de solicitação de liberação de "valor de depósito em garantia" Colômbia e IBOPE INSTITUTO.

Como se vê, o preço fixado em contrato era de R\$ 1.034.900.000,00 (o preço total livre de dívidas). Do referido valor, deveriam ser deduzidos: (i) dívida líquida proporcional base menos; e (ii) valor do depósito em garantia.

O Recorrente, por participar na proporção de 25% do capital social, informou o valor nominal de R\$ 207.336.250,00, valor utilizado pela Fiscalização para apuração do ganho de capital.

Os valores depositados em conta *escrow* são os seguintes: R\$ 55.410.000,00 relativo ao "valor-caução Colômbia", R\$ 15.000.000,00 relativo ao "valor-caução IBOPE Instituto" e R\$ 151.000.000,00 relativo ao "valor caução TAM", perfazendo o total de R\$ 221.419.00, que poderiam ser deduzidos do preço total livre de dívidas.

Ocorre que, aparentemente, ao informar o valor de R\$ 207.336.250,00 a Recorrente já considerou a quase totalidade da parcela de 25% dos depósitos efetuados em conta *escrow* (R\$ 55.354.000,75), percentual que corresponde à sua participação.

Dessa forma, subtraindo o valor de R\$ 55.354.000,75 (25% do valor depositado em conta *escrow*) do valor R\$ 259.725.000,00 (25% do preço total livre de dívidas), tem-se o valor de R\$ 203.371.000,00, valor pouco inferior daquele informado pelo Recorrente.

Entendo que os valores depositados na conta *escrow* não podem ser tratados como renda realizada. Esse entendimento já foi adotado por este Conselho, veja-se.

Numero do processo: 10983.721673/2012-86

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 20 00:00:00 UTC 2022

Data da publicação: Mon Oct 03 00:00:00 UTC 2022

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2008 RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Não pode ser conhecido recurso de ofício destinado ao CARF quando os valores exonerados pela DRJ são inferiores ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF n. 63, de 9 de fevereiro de 2017, no valor de R\$2.500.000,00 (dois milhões e meio de reais), o qual deve ser utilizado como parâmetro no momento do julgamento pelo Conselho, nos termos da Súmula CARF n. 103: "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância". O mesmo parâmetro deve ser usado com relação ao responsáveis que foram excluídos do polo passivo pela DRJ, conforme dispõe o art. 70, §3º do Decreto 7.574/2011), restando então, também definitivamente julgada no PAF a questão da responsabilidade tributária. NULIDADE. LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. Não há que se cogitar de nulidade do ato administrativo de lançamento lavrado por autoridade competente, devidamente fundamentado e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário. Fatos notórios e incontroversos não necessitam de prova ou fundamentação legal no bojo do lançamento tributário. GANHO DE CAPITAL AUFERIDO POR RESIDENTE NO EXTERIOR A pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil fica responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, que alienar participação societária localizada no Brasil. IRRF. DISPOSIÇÃO CONTRATUAL. CONDIÇÃO DE DEFINIÇÃO DO PREÇO. PARCELA DIFERIDA. CONTA ESCROW. CONDIÇÃO SUSPENSIVA. FATO GERADOR DO IRRF. DISPONIBILIDADE JURÍDICA. A condição suspensiva do pagamento acordado em contrato, atrelada a evento futuro e incerto, não se confunde com a hipótese de suspensão do aperfeiçoamento e dos efeitos do negócio jurídico subjacente ao pagamento. Tendo sido imposta condição suspensiva do preço contratado para pagamento a residente no exterior, o elemento mensurabilidade fica pendente, e, por conseguinte, a realização da renda fica postergada para o momento da quitação da obrigação, mesmo que já se estejam aperfeiçoados os efeitos do negócio jurídico. O fato gerador do IRRF (art. 72 da Lei n. 9.430/96), assim, ocorre quando do implemento da condição suspensiva (art. 117, I do CTN), a qual se confunde com o pagamento, quando esse se torna atual e certo, ao residente no exterior. IRRF. RENDIMENTO REMETIDO A PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO EXTERIOR. DECADÊNCIA. O imposto de renda retido na fonte, na modalidade em questão, é tributo sujeito ao lançamento por homologação, de modo que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é de cinco anos contados do

fato gerador (art. 150, §4º do CTN), que, no caso de rendimentos percebidos por pessoas jurídicas domiciliadas no exterior (artigo 97, alínea "a", do Decreto nº 5.844/43), ocorre no dia dos referidos pagamentos. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Súmula CARF nº 108.

Numero da decisão: 1201-005.572

Nome do relator: THAIS DE LAURENTIIS GALKOWICZ

No entanto, mesmo reconhecendo que os valores depositados na conta escrow não devem ser considerados para apuração do ganho de capital enquanto e se não forem levantados pelo contribuinte, os documentos juntados pela Recorrente permitem reconhecer, apenas, que o Recorrente ofereceu à tributação um valor a maior de R\$ 3.965.250,00.

Assinado digitalmente

André Luis Ulrich Pinto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Roney Sandro Freire Corrêa, Redator designado.

Minha divergência ao posicionamento do Ilustre Relator dirige-se às autuações do IRPJ e da CSLL, sobretudo no tocante a preliminar de nulidade do lançamento e o mérito da exigência do crédito tributário.

No que toca a alegação de nulidade dos autos, tendo em vista que teria ocorrido erro material na identificação do fato gerador, bem como erro na identificação do sujeito passivo, há de verificar que os fatos narrados atestam, minuciosamente, no Termo de Verificação Fiscal, uma sequência cronológica dos fatos, estruturados para atender meramente a estrita legalidade, sem qualquer motivação extra tributária, a fim de se viabilizar o menor ônus tributário.

Senão, vejamos, conforme documentos nas fls. 1945-1946:

“a. Em 06/08/2014, a WPP fez uma oferta a **Carlos Augusto** para adquirir a totalidade da participação societária do Grupo IBOPE (conforme Memorando de Entendimentos de 08/09/2014);

b. Em 21/08/2014, doação das ações da controladora Dlehta Participações S.A. para **Carlos Augusto Saade Montenegro**, Denise Maria Saade Montenegro, Luiz Paulo Saade Montenegro e Solange Maria Saade Montenegro;

c. Em 22/08/2014, na Assembleia Geral de Transformação da Cabama Participações S.A. foi aprovada a transformação do tipo jurídico da companhia de

sociedade por ações para sociedade limitada, que passou a funcionar sob a denominação social de **Cabama Participações Ltda.**

d. Em 22/08/2014, a IBOPEPar e as demais controladoras - Dlebta, 3D Montenegro, Olho de Boi e Vonnas - também foram transformadas;

e. Em 22/08/2014, conforme subitem 1.1. da Ata da Assembleia de todas as empresas, a transformação **visou melhor atender aos propósitos e necessidades da Companhia, sem qualquer solução de continuidade em suas atividades, mantendo-se inalterada sua composição acionária, o objeto social, o capital social, os direitos, obrigações, ativos e passivos sociais;**

f. Em 29/08/2014, foi declarada extinta a sociedade conforme Distrato Social da Sociedade **Cabama Participações Ltda.**, no qual foi aprovada **a transferência dos ativos da sociedade aos sócios em restituição de capital;**

g. Em 29/08/2014, as outras controladoras - Dlebta, 3D Montenegro, Olho de Boi e Vonnas - também foram extintas e houve a transferência dos ativos das sociedades aos sócios em restituição de capital;

h. Em 29/08/2014, no Distrato Social da Sociedade **Cabama Participações Ltda.** consta: **Considerando que aos sócios não mais interessa a manutenção da Sociedade** (grifado);

i. Em 29/08/2014, consta dos Distratos das outras controladoras - Dlebta, 3D Montenegro, Olho de Boi e Vonnas - o mesmo texto: **Considerando que aos sócios não mais interessa a manutenção da Sociedade** (grifado);

j. Em 08/09/2014, a reestruturação societária das empresas estava concluída conforme o consignado na Cláusula Segunda. Estrutura da Operação do Memorando de Entendimentos, desta data: **A Operação será estruturada de uma forma a ser pactuada entre as Partes para alcançar o tratamento ideal para os vendedores e para a Compradora** (grifado)."

Tal entendimento está convergido ao entendimento ora relatado pelos então, sócios minoritários, à época, in verbis:

31. A simulação é tão grotesca que a FAMÍLIA MONTENEGRO já havia recebido da sociedade holandesa NIELSEN N.V. uma oferta de aquisição das ações da IBOPE PAR na IGM. Aqui, o Acordo de Acionistas era devidamente respeitado, e a própria minuta do Contrato de Compra e Venda de Ações apresentava tanto a IBOPE PAR quanto os acionistas minoritários da IGM como partes contratantes (fls. 275/281). A venda seria conjunta e em iguais termos e condições para todos os acionistas, como manda o Acordo de Acionistas.

32. Ocorre que a FAMÍLIA MONTENEGRO, após várias rodadas de negociações, abortou a operação e passou a negociar isoladamente — e às escuras — com a WPP. O que ainda é mais intrigante: a operação com a NIELSEN ultrapassaria o valor de R\$ 1 BILHÃO, ao passo que os números até agora revelados sobre a operação com a WPP são bem inferiores (em torno de R\$ 711 MILHÕES), conforme indica o Memorando de Entendimentos.

33. Há algo de muito estranho em uma operação que supostamente paga menos, mas se mostra surpreendentemente mais atrativa para a FAMÍLIA MONTENEGRO. Fica a pergunta: o que mais está sendo escondido nessa operação com a WPP?

Ademais, também corroborado pela instância de piso e, posteriormente, pelo relator na apreciação do recurso voluntário.

Toda a estruturação desta operação objetivava, claramente, mitigar os efeitos do referido ganho de capital à tributação na Pessoa Jurídica - Cabama e Dlehta - onde seria onerado a 34% (IRPJ a alíquota de 25% e CSLL a alíquota de 9%), deslocada indevidamente para a tributação na pessoa física - Carlos Augusto Saade Montenegro, CPF 316.943.147-15 - a alíquota de 15%.

Destaca-se a observação descrita nas fls. 1956:

Os atos praticados pela IBOPEPar e suas controladoras revestem-se da existência dos dois negócios jurídicos e da intenção: **1) negócio jurídico aparente = as operações de reestruturação societária; 2) negócio jurídico real = a alienação da participação societária do IBOPEPar pela Cabama Participações Ltda. com o deslocamento indevido da tributação do ganho de capital da Pessoa Jurídica para a tributação na Pessoa Física; 3) intenção = o recolhimento do Imposto de Renda na pessoa física, menos oneroso. Ou seja, uma economia tributária indevida.**

Portanto, ante a existência de um conjunto de atos que, isoladamente, aparentem legalidade e atenda a sua formalidade, no conjunto e, ao longo de toda a operação, evidenciam intenção de escamotear a ocorrência de fato gerador, atestado por negócio jurídico simulado.

Data máxima vênua, muito distante ao posicionamento do Ilustre Relator que considerou “aqui foi a prática de um planejamento sucessório familiar, no momento da constituição das holdings, o que é absolutamente verossímil e aceitável. Posteriormente, assim que se definiu que a participação societária da IBOPEPar seria alienada, a razão de se manter a pessoa jurídica CABAMA deixou de existir”.

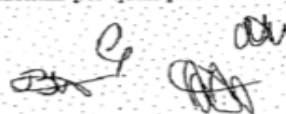
No tocante à nulidade do lançamento, minha divergência ao posicionamento do Ilustre Relator dirige-se às considerações sobre o fato gerador ter ocorrido quando a pessoa jurídica CABAMA não mais existia e, por consequência lógica, não poderia praticar fato gerador de obrigação tributária; seja porque o auto de infração e o Termo de Verificação Fiscal carecem de fundamentação legal quanto à atribuição de responsabilidade tributária.

De início, há de se ressaltar que, embora a extinção da empresa tenha ocorrido em 29.08.2014, conforme Distrato Social da Sociedade CABAMA PARTICIPAÇÕES LTDA., no qual foi aprovada a transferência dos ativos da sociedade aos sócios em restituição de capital, a empresa permanecia na situação cadastral ativa, junto à RFB.

Ademais, os atos praticados são decorrentes de decisões deliberadas no bojo familiar, com mero intuito de afastarem às empresas das obrigações relativas ao pagamento de tributos.

Em suma, a responsabilização pessoal pelos tributos lançados nas pessoas jurídicas extintas, conforme estabelecido nos contratos de distrato social das limitadas, os respectivos, presidente e administrador das empresas, invocam, explicitamente, a responsabilidade por quaisquer débitos, que por qualquer motivo, venham a ser cobrados da sociedade, conforme fls. 628:

Sétimo – O sócio Carlos Augusto Saade Montenegro se responsabiliza por quaisquer débitos que, por qualquer motivo, venham a ser cobrados da Sociedade.



Ante ao exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, rejeitando-lhe a preliminar de nulidade e negando-lhe em relação ao mérito da exigência.

Assinado digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa