



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

Processo nº 16561.720073/2016-71
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2402-000.651 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 08 de maio de 2018
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente CPFL ENERGIAS RENOVÁVEIS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para adoção das providências, conforme voto do relator.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luís Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (e-fls. 7132/7194) em face do Acórdão n. 04-42.962 - 2ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) - DRJ/CGE (e-fls. 7106/7121) - que julgou improcedente a impugnação de e-fls. 6809/6864 e manteve o crédito tributário consignado no lançamento - Auto de Infração - IRRF - no valor total de R\$ 285.537.546,63 (e-fls. 6729/6733) - constituído em 22/08/2016 (e-fls. 6759/6760), conforme discriminado no Termo de Encerramento de Fiscalização (TEF) de e-fls. 6736/6758.

A descrição sumária da operação em apreço inaugura o TEF (e-fls. 6736/6758), a seguir reproduzido, *ipsis litteris*:

"[...]

1 - DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA OPERAÇÃO SOCIETÁRIA ANALISADA:

Trata-se da aquisição de empresa sediada na Espanha (JANTUS SL) controladora direta de duas empresas no Brasil, a SIIF Energies do Brasil Ltda., e a SIIF Desenvolvimento de projetos Eólicos Ltda., por parte da CPFL ENERGIAS RENOVÁVEIS S/A (ERSA) sem o recolhimento, por parte da ADQUIRENTE (Energias Renováveis S/A), de Imposto de renda sobre o Ganho de Capital obtida pelos alienantes, residentes ou sediados no exterior, LIBERTY MUTUAL INSURANCE COMPANY (com sede no número 175, Berkeley Street, Boston, MA 02117, USA), BLACK RIVER CEI SUBSDIARY 3 S.A.R.L. (com sede na 56° A Rue de Newdorf L-2220 – Luxemburgo), CARBON CAPITAL MARKETS LTD (sede na 22 Billiter Street, 7 andar- Londres – Reino Unido), Sr. MATTHEW ALEXANDER SWINEY (Austrália), Sra. KAREN ADANS MCCLELLON (Inglaterra) e Sr. REUBEN ZED MALTBY (Inglaterra).

É de se registrar que a ERSA foi capitalizada pela CPFL COMERCIALIZAÇÃO BRASIL LTDA, que originalmente era a adquirente da Jantus Sl e que por integralização de capital repassou para a primeira.

[...] (grifos originais)

Ao fim e ao cabo, assim conclui o TEF (e-fls. 6736/6758):

"[...]

4 – DA ESSÊNCIA DA OPERAÇÃO

Considerando que:

a) a JANTUS SL não possuía nenhum funcionário ou dirigente;

b) que a única movimentação econômica da Jantus SL eram as duas empresas sediadas no Brasil, qual sejam a SIIF ENERGIES DO BRASIL LTDA e a SIIF DESENVOLVIMENTO DE PROJETOS DE ENERGIA EÓLICA LDA;

*c) que o único interesse do grupo CPFL era adquirir as duas empresas nacionais para obter hegemonia na produção de energias renováveis, **Do exposto, entendemos que de fato a essência da operação se tratou de aquisição das duas empresas brasileiras, e não de uma empresa espanhola.***

[...]

As duas SIIF declaram que em 2011 seu sócio único é a CPFL ENERGIAS RENOVAVEIS S/A, quando a incorporação da Jantus somente ocorreu em 2013.

*É de se registrar, novamente, que no “protocolo de incorporação da Jantus pela CPFL Energias Renováveis S/A” consta que “ para fins específicos da legislação aplicável na Espanha, fica consignado que a **Jantus não possui nenhum empregado e, portanto, a incorporação não ocasionará nenhum impacto sobre empregados**”.*

De tudo que foi levantado, concluímos que foram negociados com empresas do exterior a aquisição de empresas genuinamente brasileiras, pelo que entendemos ser passível de tributação sobre o ganho de capital e, pelo fato de boa parte do valor ter sido remetido ao exterior, torna o fiscalizado responsável pelo recolhimento do tributo, como detalhamos em capítulo próprio mais adiante.

[...](grifos originais)"

Irresignada com o lançamento de e-fls. 6729/6733, a Recorrente apresentou a impugnação de e-fls. 6809/6864, resumida na decisão recorrida conforme segue:

Preliminarmente, argúi nulidade do lançamento, pois

“(i) não foi apresentada a motivação legal para fundamentar a desconsideração da operação de aquisição da empresa Jantus, (ii) as dd. autoridades fiscais consideraram, para fins de cálculo do ganho de capital, que o custo de aquisição da participação societária teria sido zero, (iii) no cálculo do ganho de capital foi indevidamente considerada a parcela referente o aumento de capital realizado na Jantus após a sua aquisição, e (iv) foi efetivado o reajuste (gross-up) da base de cálculo do ganho de capital para o cálculo do IRRF”;

No mérito, argumenta que

- i. os fatos não se subsumem à hipótese de incidência do imposto na fonte;*
- ii. a operação realizada foi regular;*
- iii. deve ser respeitada a liberdade de organização;*
- iv. inexistiu simulação;*

Por fim apresenta seus pedidos:

Em vista de todo o exposto, a Impugnante requer, preliminarmente, seja reconhecida a nulidade dos autos de infração, tendo em vista que as dd. autoridades fiscais (i) desconsideram um negócio jurídico sem demonstrar a motivação necessária para tanto, (ii) consideraram no cálculo do ganho de capital que o custo de aquisição da participação societária teria sido zero, (iii) consideraram no cálculo do ganho de capital a parcela referente o aumento de capital realizado na Jantus após a sua aquisição, (iv) não consideraram na apuração e no demonstrativo do crédito tributário lançado na autuação a parcela referente ao pagamento efetuado pela Impugnante em 07 de maio de 2012 e (v) porque efetivaram o reajuste (gross-up) da base de cálculo do ganho de capital para o cálculo do IRRF.

No mérito, a Impugnante requer seja reconhecida a total improcedência do lançamento fiscal, tendo em vista a regularidade da operação realizada e a improcedência da exigência do IRRF.

A impugnação de e-fls. 6809/6864 foi julgada improcedente pela DRJ/CGE que manteve, portanto, o crédito tributário consignado no Auto de Infração (e-fls. 6729/6733), nos termos do Acórdão n. 04-42.962 (e-fls. 7106/7121), sumarizado na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-Calendarário: 2016

NULIDADE

O relatório fiscal e anexos descrevem com clareza os fundamentos de fato e de direito que embasam o lançamento tributário. Não há nulidade do lançamento quando não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público.

GANHO DE CAPITAL DE PESSOA JURÍDICA COM SEDE NO EXTERIOR

A apuração e recolhimento do imposto devido sobre o ganho de capital de pessoa jurídica com sede no exterior, são obrigações do adquirente, no momento do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa do preço.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

As operações de natureza societária, mesmo que formalmente dentro dos limites legais e efetuadas segundo a vontade daqueles que detêm o poder de decisão na companhia podem ser desconsideradas para fins tributários, se não contiverem um propósito negocial que não seja simplesmente o de economia tributária. A mera regularidade formal das operações societárias não lhes confere validade para obstar uma incidência tributária, quando ausente uma justificativa fático-negocial para as essas operações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente foi cientificada do teor do Acórdão n. 04-42.962 (e-fls. 7106/7121) na data de **23/05/2017** (e-fls. 7127/7129), e, inconformada, interpôs, em **14/06/2017** (e-fl. 7130), **tempestivamente**, portanto, o Recurso Voluntário de e-fls. 7132/7194, no qual esgrime, em linhas gerais, os mesmos argumentos apresentados na impugnação de e-fls. 6809/6864, acrescentando, todavia, preliminar de nulidade da decisão de primeira instância (Acórdão n. 04-42.962 - e-fls. 7106/7121).

Por fim, a PGFN apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário em apreço, conforme documento de e-fls. 7222/7261.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O Recurso Voluntário (e-fls. 7132/7194) é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/72 e alterações posteriores. Portanto, dele CONHEÇO.

Verifica-se, no caso concreto, que ao tratar da alegação da Recorrente, de que deveria ser considerado como custo de aquisição ao menos os incorridos pela Jantus SL, registrado como Investimento Externo Direto no Banco Central, os quais procura comprovar com os documentos de e-fls. 7040/7041 - que comprovariam valores de R\$ 322.098.936,00 e R\$ 1.957.764,00, totalizando R\$ 324.056.700,00 -, assim se pronuncia a decisão recorrida:

"Em que pese o alegado, há de se notar que esses documentos têm a aparência de cópias de telas de sistemas informatizados, sem que se possa constatar sua autenticidade e nem mesmo a expressão monetária dos números nele contidos, pois não é indicada a equivalência em moeda, apenas a quantidade de ações ou quotas de capital." (grifei)

Observa-se que a decisão *a quo*, não obstante ter suscitado dúvidas no tocante à autenticidade e conteúdo, inclusive procedência e origem das informações consignadas no RDE-IED/SISBACEN (e-fls. 7040/7041), não determinou as diligências necessárias no sentido de elucidá-las junto às partes envolvidas (Banco Central do Brasil e Impugnante, ora Recorrente), para fins de comprovação, com documentação hábil e idônea, das informações registradas no RDE-IED/SISBACEN, observando-se, cumulativamente, os requisitos dos §§ 3º. e 4º., do art. 26 da Instrução Normativa SRF n. 208/2002, com a redação vigente à época dos fatos geradores em litígio (antes, portanto, das alterações promovidas pela Instrução Normativa RFB n. 1.662/2016), vez que é condição para o registro no RDE-IED que o capital estrangeiro de que trata o art. 5º. da Lei n. 11.371/2006 conste regularmente dos registros contábeis da pessoa jurídica receptora do capital estrangeiro, exigência reforçada na Circular Bacen n. 3.344/2007, vigente à época dos fatos:

Instrução Normativa SRF n. 208/2002:

Art. 26. A alienação de bens e direitos situados no Brasil realizada por não-residente está sujeita à tributação definitiva sob a forma de ganho de capital, segundo as normas aplicáveis às pessoas físicas residentes no Brasil.

[...]

§ 3º O valor de aquisição do bem ou direito para fins do disposto neste artigo deve ser comprovado com documentação hábil e idônea.

§ 4º Na impossibilidade de comprovação, o custo de aquisição é:

I - apurado com base no capital registrado no Banco Central do Brasil, vinculado à compra do bem ou direito;

II - igual a zero, nos demais casos.

[...]. (grifei)

Lei n. 11.371/2006:

Art. 5º Fica sujeito a registro em moeda nacional, no Banco Central do Brasil, o capital estrangeiro investido em pessoas jurídicas no País, ainda não registrado e não sujeito a outra forma de registro no Banco Central do Brasil.

§ 1º Para fins do disposto no caput deste artigo, o valor do capital estrangeiro em moeda nacional a ser registrado deve constar dos registros contábeis da pessoa jurídica brasileira receptora do capital estrangeiro, na forma da legislação em vigor.

[...](grifei)

Circular Bacen n. 3.344/2007 - Título 3 - Capitais Estrangeiros no País - Capítulo 4 - Capital em moeda nacional - Lei n. 11.371/2006 (NR)

1. Deve ser registrado, a partir de 19 de março de 2007, em moeda nacional, no Sistema de informações Banco Central - Sisbacen, Registro Declaratório Eletrônico - Módulo Investimento Externo Direto - RDE-IED, o capital estrangeiro de que trata o art. 5º da Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006, desde que conste regularmente dos registros contábeis da empresa brasileira receptora do capital estrangeiro, observado o seguinte:

[...] (grifei)

Observa-se que o art. 5º. da Lei n. 11.371/2006, supra referida, inovou na matéria, determinando que o valor do capital estrangeiro em moeda nacional a ser registrado deve constar dos registros contábeis da pessoa jurídica brasileira receptora do capital estrangeiro, na forma da legislação em vigor, estabelecendo, assim, um novo requisito para o registro do capital estrangeiro investido em pessoas jurídicas no País. No plano infralegal, a Circular Bacen n. 3.344/2007, também acima transcrita, reproduz esse entendimento.

É oportuno destacar a natureza meramente **declaratória** do registro declaratório eletrônico do RDE/IED (registro de capitais estrangeiros no Banco Central do Brasil), vez que a partir dele não se constitui um direito, mas tão-somente declara-se uma situação pré-existente, no caso específico, operações relacionadas a investimentos externos diretos em empresas brasileiras, para as quais exige-se que deva constar dos registros contábeis da pessoa jurídica brasileira receptora do capital estrangeiro.

É dizer, não é com o registro declaratório eletrônico que se constitui o direito, vez que já existia - ou pelo menos deveria ter existido. O RDE-IED, *ex vi legis*, apenas o revela ao órgão de controle responsável, no caso o Banco Central do Brasil, cabendo a este determinar que os responsáveis pelo registro mantenham à disposição do Banco Central do Brasil, atualizada e em ordem, a documentação comprobatória de todas as informações declaradas no RDE, até o termo final do prazo de 5 (cinco) anos, contado a partir do término da participação no capital social da pessoa jurídica receptora, no caso de investimento estrangeiro direto, ou da conclusão da operação, nos demais casos, observando-se ainda que a realização do registro em apreço não exime os responsáveis pelo registro do cumprimento das disposições legais e regulamentares aplicáveis às operações registradas, inclusive as de natureza tributária, cabendo a esses a responsabilidade pela veracidade, legalidade e fundamentação econômica das declarações prestadas.

É nesse sentido a Resolução n. 3.844/2010 do Conselho Monetário Nacional, que dispõe sobre o capital estrangeiro no País e seu registro no Banco Central do Brasil, vigente até os dias atuais, *verbis*:

Art. 1º Esta Resolução dispõe sobre o capital estrangeiro ingressado ou existente no País, em moeda ou em bens, e seu registro no Banco Central do Brasil, aí incluído o registro das movimentações financeiras com o exterior dele decorrentes.

§ 1º O registro de que trata o caput, efetuado de forma declaratória e eletrônica, compreende as seguintes modalidades, cujos Regulamentos encontram-se anexos à presente Resolução:

I - investimento estrangeiro direto;

[...]

Art. 3º Para os fins do disposto nesta Resolução, conceitua-se como registro o lançamento, no Sistema de Informações Banco Central (Sisbacen) – Registro Declaratório Eletrônico (RDE), das informações necessárias à identificação das partes e à caracterização individualizada das operações atinentes ao capital estrangeiro investido no País.

[...]

Art. 4º Os responsáveis pelo registro, indicados nos Regulamentos Anexos a esta resolução, devem manter à disposição do Banco Central do Brasil, atualizada e em ordem, a documentação comprobatória de todas as informações declaradas no RDE, até o termo final do prazo de 5 (cinco) anos, contado a partir do término da participação no capital social da pessoa jurídica receptora, no caso de investimento estrangeiro direto, ou da conclusão da operação, nos demais casos.

Art. 5º A realização do registro de que trata esta Resolução não exige os responsáveis pelo registro do cumprimento das disposições legais e regulamentares aplicáveis às operações registradas, inclusive as de natureza tributária.

Parágrafo único. A responsabilidade pela veracidade, legalidade e fundamentação econômica das declarações prestadas é do responsável pelo registro, indicado nos Regulamentos Anexos a esta Resolução. (Incluído, a partir de 30/1/2017, pela Resolução nº 4.533, de 24/11/2016.)

[...](grifei)

Os fatos geradores em apreço eram disciplinados pela IN SRF n. 208/2002 (mais precisamente, art. 26, § 4º., inciso I), que determinava que a apuração do custo de aquisição com base no capital registrado no Banco Central do Brasil, vinculado à compra do bem ou direito, ocorre quando da impossibilidade de comprovação do valor de aquisição do bem ou direito com documentação hábil e idônea. E apenas nesta hipótese.

É relevante esclarecer que em **07/03/2014** entrou em vigor a Instrução Normativa RFB n. 1.455/2014 - dispondo sobre a incidência do IRRF sobre rendimentos pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos para pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, nas hipóteses que menciona - vindo a normatizar, de forma específica, a tributação de ganho de capital auferido no Brasil por pessoa jurídica domiciliada no exterior, até então regida, por analogia, pelos arts. 26 e 27 da IN SRF n. 208/2002, vez que ausente, até a edição da IN RFB N. 1.455/2014, dispositivo infralegal dispondo sobre a matéria, relativamente ao

tratamento da pessoa jurídica. Por óbvio, a IN RFB N. 1.455/2014 não alcança os fatos geradores que ensejaram o lançamento em apreço, vez que ocorridos no ano-calendário 2011.

Todavia, a Instrução Normativa RFB n. 1.662/2016 (DOU 03/10/2016), nos arts, 1º. e 2º., alterou, de uma só empreitada, o § 4º., I, do art. 26 da Instrução Normativa SRF n. 208/2002 e o § 2º., I, do art. 23 da Instrução Normativa RFB n. 1.455/2014, conferindo-lhes nova redação no sentido de que, **na impossibilidade de comprovação, o custo de aquisição será igual a zero, e, suprimiu o inciso I, nos dois casos, que estabelecia que o custo de aquisição seria apurado com base no capital registrado no Banco Central do Brasil vinculado à compra do bem ou direito (na impossibilidade de sua comprovação).**

É dizer, atualmente não há mais previsão normativa para que, na impossibilidade de comprovação, o custo de aquisição deva ser apurado com base no capital registrado no Banco Central do Brasil vinculado à compra do bem ou direito, sendo, nessa circunstância (impossibilidade de comprovação), aquele igual a zero.

No que diz respeito à força probante do registro declaratório eletrônico, dada a sua natureza meramente declaratória, vincula-se, inclusive **para efeitos fiscais**, à comprovação, com documentação hábil e idônea, das informações registradas no RDE-IED/SISBACEN, observando-se, cumulativamente, os requisitos dos §§ 3º. e 4º., do art. 26 da Instrução Normativa SRF n. 208/2002, com a redação vigente à época dos fatos geradores em litígio, vez que é condição para o registro no RDE-IED que o capital estrangeiro de que trata o art. 5º. da Lei n. 11.371/2006 conste regularmente dos registros contábeis da pessoa jurídica receptora do capital estrangeiro.

Nessa perspectiva, conclui-se que a apreciação das informações consignadas nas telas do SISBACEN (e-fls. 7040/7041) em toda a sua completude, inclusive mediante diligência junto ao Banco Central do Brasil e à Recorrente, é fator determinante à formação da convicção em face das questões preliminares e de mérito aduzidas pela Recorrente em seu Recurso Voluntário de e-fls.. 7132/7194, inclusive quanto à apuração do crédito tributário em litígio, tendo em vista que todas as informações consignadas no RDE-IED/SISBACEN devem ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea, tendo em vista o caráter declaratório dos registros, que não se submetem à comprovação documental por parte do Banco Central do Brasil, uma vez que não há verificação dos registros contábeis da empresa para comprovar a declaração da existência de um investimento estrangeiro nela registrado. No caso concreto, com mais razão ainda, vez que as informações em apreço serão utilizadas em procedimento fiscal que ultrapassa as fronteiras do órgão registrador (Bacen), que, ele mesmo, reserva-se ao direito de averiguá-las. Conclui-se, assim, que, se não houve fiscalização do Banco Central do Brasil no tocante às informações consignadas no RDE-IED/SISBACEN (e-fls. 7040/7041), este é o momento de averiguá-las para fins de aproveitamento (ou não) dos valores declarados na determinação do custo de aquisição, de forma a repercutir na apuração do ganho de capital em litígio.

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário (e-fls. 7132/7194) e CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA junto à autoridade fiscal lançadora, no sentido de diligenciar junto ao Banco Central do Brasil acerca da autenticidade, conteúdo, procedência, origem das informações, expressão monetária dos números informados, equivalência em moeda, sem prejuízo de qualquer outro esclarecimento que julgue relevante para elucidação do RDE-IED/SISBACEN (e-fls. 7040/7041), bem assim junto à Recorrente para comprovar, com documentação hábil e idônea, todas as informações registradas no RDE-IED/SISBACEN, observando-se, cumulativamente, os requisitos dos §§

Processo nº 16561.720073/2016-71
Resolução nº **2402-000.651**

S2-C4T2
Fl. 10

3°. e 4°. do art. 26 da Instrução Normativa SRF n. 208/2002, com a redação vigente à época dos fatos geradores em litígio, vez que é condição para o registro no RDE-IED que o capital estrangeiro de que trata o art. 5°. da Lei n. 11.371/2006 conste regularmente dos registros contábeis das pessoas jurídicas receptoras do capital estrangeiro (no caso concreto, a SIIF Energies do Brasil Ltda. e a SIIF Desenvolvimento de Projetos Eólicos Ltda., controladas diretamente pela Jantus SL, adquirida pela Recorrente), observando-se que após a diligência em tela, deverá a autoridade lançadora proceder à elaboração de Informação Fiscal em face dos procedimentos efetuados e dos documentos apresentados, devendo cientificar a Recorrente da referida informação e dos respectivos documentos trazidos aos autos em decorrência da diligência em apreço, concedendo prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência, para que a Recorrente, querendo, apresente contrarrazões.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima