



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

<b>Processo nº</b>	18471.001031/2005-10
<b>Recurso nº</b>	166.438 Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>1102-000.985 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	04 de dezembro de 2013
<b>Matéria</b>	Processo Administrativo fiscal - PIS/COFINS - resultado de equivalência patrimonial
<b>Embargante</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	SANOFI SYNTHELABO FARMACÊUTICA LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2001, 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. REVISÃO DO JULGADO. Os embargos de declaração não são instrumento hábil a viabilizar a revisão do ato decisório embargado.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO DE FUNDAMENTAÇÃO. Os embargos de declaração merecem ser acolhidos quando verificada a omissão na fundamentação do acórdão.

Embargos acolhidos em parte para suprir omissão na fundamentação do acórdão, sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher em parte os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, para suprir omissão na fundamentação do Acórdão nº 1102-00.672, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araújo, Marcelo Baeta Ippolito, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho.

Documento assinado digitalmente conforme MP-11/2002 de 24/08/2002

Autenticado digitalmente em 06/05/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 06/05/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 16/05/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 13/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Relatório

Tratam-se de embargos de declaração apresentados pela Fazenda Nacional em face de acórdão proferido pela Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF assim ementado, *verbis*:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ*

*Exercício: 2001, 2004*

*Ementa:*

*RECURSO DE OFÍCIO. Não comprovado pela Fiscalização o fato econômico passível de tributação, impõe-se o cancelamento da exigência fiscal respectiva.*

*Recurso de Ofício negado.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA DE FATO. Não colacionados aos autos documentos que comprovem as alegações recursais e ilidam a legitimidade da ação fiscal, é de rigor a manutenção do lançamento tributário.*

*EQUIVALENCIA PATRIMONIAL. A variação positiva ou negativa do valor do investimento em empresa controlada ou coligada situada no exterior, apurada pelo método de equivalência patrimonial investidora, não tem impacto nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça (v.g., REsp 1.211.882/RJ).*

*Recurso voluntário parcialmente provido."*

Na parte que interessa a essa instância recursal, o acórdão embargado negou provimento ao recurso de ofício sobre o fundamento de que o contrato de venda e compra de marca e patente não seria elemento suficiente para, de per si, justificar a tributação por alegada omissão de receitas decorrentes da exploração do produto respectivo. Para melhor ilustrar este ponto, transcreva-se trecho do voto vencedor que versa sobre a matéria, *verbis*:

*"Conforme salientado no relatório supra, o acórdão recorrido determinou o cancelamento da exigência relativa a "atividades exercidas parte no país/parte no exterior – rendimentos auferidos no exterior", sob o fundamento de que a Fiscalização deveria ter aprofundado investigação para verificar a efetiva ocorrência de omissão de rendimentos auferidos no exterior pela Contribuinte e, se o caso, o respectivo montante.*

*O acórdão recorrido não merece qualquer reparo.*

*Como bem observado pela Instância a quo, a mera celebração de contrato de venda e compra de marca e patente no exterior (e de ativos a elas relacionados) (i) não importa necessariamente conclusão de que a Contribuinte explorou tal marca e patente, mediante produção e comercialização do produto respectivo, e de que auferiu receitas desta atividade; e, menos ainda, (ii) permite aferir respectivos montantes e períodos. A circunstância invocada pela Fiscalização caracteriza, no limite, mero indício de fato econômico passível de tributação, o qual, de per si, não*

*é suficiente para sustentar a acusação fiscal de omissão de receitas, ante a ausência de presunção legal a respeito do tema.*

*Por sua correção, peço vénia para transcrever trecho do voto condutor do acórdão recorrido para justificar o cancelamento desta exigência, verbis:*

*"Como visto no relatório supra, a impugnante adquiriu os direitos de uso, exploração e comercialização do produto Atenol/Betacar no Chile, sendo certo que o contrato de compra de ativos garantia uma margem bruta de aproximadamente 90%, quando da transferência dos estoques de produtos prontos e das matérias primas.*

12. O autuante funda seu lançamento na certeza de que o referido contrato prova a continuidade da produção de Atenol/Betacar no Chile pela impugnante desde a sua aquisição, em 01/08/1999, até a sua venda, em 31/05/2004, e arbitra os rendimentos auferidos pela defendant, neste período, considerando que a margem bruta de 92%, obtida pelo vendedor chileno no decorrer do ano calendário 1998 e sete meses posteriores, conforme disposto no documento de fls. 672, repetir-se-ia até a data de venda deste ativo, em 31/05/2004.

13. Apesar dos protestos do autuante de que não estaria fazendo uso de uma presunção, **não resta dúvida que o mesmo inferiu a ocorrência de um fato — continuidade da venda do produto pela impugnante — em razão de um outro fato provado — contrato de aquisição de direitos de patente e de marca, o que caracteriza o uso de uma prova indireta, qual seja, uma presunção simples;**

14. Cabe, no momento, tecer alguns comentários sobre presunções,

(...)

22. Logo a presunção simples, que decorre do raciocínio humano, acontece quando a partir da comprovação de um fato diretamente provado fato indiciário reconhece-se a ocorrência de outro fato indiretamente provado fato indiciado, ou seja, parte do sucedido em fatos secundários para a se chegar ao fato principal;

23. Importante ressaltar que neste caso, o liame entre os dois fatos tem que ser único, não permitindo dúvidas sobre a existência de outras possibilidades de fato consequente quando conhecido o fato antecedente, garantindo desta forma a inexistência de dúvidas sobre o grau de implicação que une um fato ao outro;

24. Nesse sentido, assim se posicionou o Conselho de Contribuintes, verbis:

**PRESUNÇÕES SIMPLES** Nas presunções simples é necessário que o fisco esgote o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incertezas. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara /ACÓRDAO 10706560 em 19.03.2002. Publicado no DOU em: 21.06.2002.

**PROVA SEGURA** Para a exigência do tributo é necessário que se comprove de forma segura a ocorrência do fato gerador do mesmo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à Fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto por definição (CTN, art. 13º) não pode ser usado como sanção. 1º Conselho de

*Contribuintes / 7a. Câmara / Acórdão 10705545 em 25.02.1999. Publicado no DOU em: 30.04.1999.*

25. *Dai o cuidado especial que deve ser tomado pela Fiscalização, no campo das provas, ao presumir a ocorrência do fato gerador, tendo como base a existência de indícios não previstos na lei;*

26. *Feitas tais digressões, no nosso caso, a meu pensar, não existe uma relação de causalidade homogênea que conduza de maneira segura, a partir dos termos do contrato de compra de ativos e de aquisição de Marca Registrada relativas ao produto Atenolol/Betacar, anexada às fls. 634/692 Patente às fls. 675/684 no valor de US2.000.000,00 — Marca Registrada às fls. 684/691, no valor de US400.000,00 à conclusão de que a impugnante deu continuidade à produção dos referidos produtos, apesar de constar do referido documento o estabelecimento de que a vendedora interromperá a comercialização do referido produto na data de Entrada em Vigor (do contrato), fixado quando do pagamento (fls. 677), o qual se realizou em 24/09/99, a teor do documento de fls. 627;*

27. *Aliás, a própria defendente afirma peremptoriamente — vide item 5.7 do relatório supra que "o objeto dos referidos contratos era a compra de ativos, e não contrato de comercialização ou representação dos produtos da citada marca";*

28. *Verifica-se que não foram arrolados outros pagamentos que demonstrassem inequivocadamente que a impugnante recomprou os estoques, porventura existentes na vendedora chilena, conforme previsto no item 2.5 do contrato, às fls. 677, o que impossibilita a certeza da continuidade da operação como afirma o autuante;*

29. *Evidencia-se, portanto, a incerteza do vínculo entre os termos dos referidos contratos e a continuidade de produção dos citados produtos no Chile pela impugnante, o que demandaria por parte do autuante um maior aprofundamento na ação fiscal de forma a comprovar os fatos alegados;*

30. *Neste momento, com certeza, o autuante se perguntaria como o órgão julgador pretenderia aprofundar a investigação, visto que as empresas coligadas da impugnante estão no estrangeiro;*

31. *No meu entender, tal resposta está no documento que deu origem a esta ação Fiscal, ou seja, na mídia da CPI do Banestado, visto que as informações ali contidas não se restringem apenas ao ano calendário 1999, logo caberia ao autuante perquirir na referida documentação eventuais transferências de rendas entre as empresas coligadas do Chile e Peru e a impugnante, o que poderia caracterizar receitas não oferecidas à tributação no Brasil;*

32. *Resta, portanto, descaracterizada como suficiente para fundamentar a autuação a prova indireta acostada aos autos, devendo, neste caso, ser considerado insubstancial o lançamento efetuado;*

33. *Admitindo-se, apenas a título de argumentação, que a prova contida nos autos fosse suficiente para provar os fatos alegados pelo autuante, carece de fundamentação lógica o arbitramento perpetrado para os quatro anos seguintes à compra do ativo retro mencionado, com base no art. 845, do RIR/99, abaixo transscrito:*

(...)

*34. Inadmissível supor que o dispositivo legal acima tenha o condão de permitir a presunção de que a impugnante pudesse manter, nos quatro anos seguintes à compra do ativo, a mesma margem bruta obtida pelo vendedor chileno nos dezessete meses anteriores à compra, e mais inimaginável ainda é supor que a receita bruta obtida por este último, no primeiro semestre de 1999, pudesse se manter constante no decorrer dos quatro anos, até a data da venda do referido ativo; ”*

*Por tal fundamento, oriento meu voto no sentido de rejeitar o recurso de ofício interposto.”*

Por meio desses declaratórios, sustenta a Fazenda Nacional que o acórdão embargado teria sido **(a)** “omissio e obscuro”, “uma vez que a celebração contratual faz referência não só a aquisição, como também a exploração das marcas e patentes negociadas”<sup>1</sup> e **(b)** omissio, quanto à exoneração de PIS e COFINS exigida sobre valores relativos à equivalência patrimonial, conforme itens 103 e 104 da decisão de primeira instância.

É a síntese do necessário.

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

Conheço dos embargos de declaração, posto que tempestivos e apresentados por parte legítima.

---

<sup>1</sup> "PREAMBULO

Eis o trecho do contrato citado em embargos de declaração, verbis:  
"B. A compradora deseja celebrar um contrato com a Vendedora no qual a Compradora irá adquirir todos e quaisquer direitos autorais para uso e exploração do Arquivo de Registro para poder comercializar o produto acima mencionado apenas no Chile.

C. A Vendedora deseja celebrar um contrato com a Compradora para vender e ceder à Compradora o Arquivo de Registro, a fim de que a Compradora fique em posição de, sem qualquer limitação, obter das autoridades comerciais relevantes para explorar e comercializar o produto, mediante termos e condições ora definidos."

Estes embargos merecem ser parcialmente acolhidos para que re-ratificada a fundamentação do acórdão embargado, notadamente na parte relativa à exoneração dos lançamentos de PIS e COFINS sobre valores provenientes do resultado positivo de equivalência patrimonial.

Nessa parte, assiste razão à Fazenda Nacional quanto à omissão do acórdão embargado, já que nele nada foi tratado a respeito do tema. No mérito, contudo, o acórdão de primeira instância não merece reparos, já que, **(a)** na forma dos artigos 2º e 3º da Lei n. 9.718/98 com a interpretação que lhe deve ser dada segundo os limites impostos pelo julgamento de constitucionalidade realizado pelo Supremo Tribunal Federal, as contribuições ao PIS e a COFINS incidem exclusivamente sobre o faturamento das empresas, entendido este como o resultado da venda de bens e da prestação de serviços, e não sobre resultados positivos de equivalência patrimonial de seus investimentos; **(b)** o § 2º, do art. 3º da Lei n. 9718, exclui expressamente os valores em referência do alcance de citadas contribuições, como se confere:

*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das Contribuições a que se refere o art. 22, excluem-se da receita bruta:*

(...);

*II- as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001 – grifou-se).*

Por tais fundamentos, o recurso de ofício merece ser negado.

Quanto à questão relativa à alegada omissão quanto à análise do contrato de comercialização de marca e patente que teria servido de base à autuação, o acórdão embargado não padece de quais quer dos defeitos relacionados no art. 65 do Regimento Interno dessa Corte. Citado contrato foi exaustivamente examinado pelos acórdãos de primeira instância e embargado e ambos concluíram que:

*“a mera celebração de contrato de venda e compra de marca e patente no exterior (e de ativos a elas relacionado) (i) não importa necessariamente conclusão de que a Contribuinte explorou tal marca e patente, mediante produção e comercialização do produto respectivo, e de que auferiu receitas desta atividade; e, menos ainda, (ii) permite aferir respectivos montantes e períodos. A circunstância invocada pela Fiscalização caracteriza, no limite, mero indício de fato econômico passível de tributação, o qual, de per si, não é suficiente para sustentar a acusação fiscal de omissão de receitas, ante a ausência de presunção legal a respeito do tema.*

(...)

*Inadmissível supor que o dispositivo legal acima tenha o condão de permitir a presunção de que a impugnante pudesse manter, nos quatro anos seguintes à compra do ativo, a mesma margem bruta obtida pelo vendedor chileno nos dezessete meses anteriores à compra, e mais inimaginável ainda é supor que a receita bruta obtida por este último, no primeiro semestre de 1999, pudesse se*

*manter constante no decorrer dos quatro anos, até a data da venda do referido ativo; ”*

Tais embargos pretendem, em verdade, impugnar as conclusões do acórdão embargado e obter a reforma do entendimento nele consubstanciado, o que é defeso em sede de embargos de declaração. No particular, o extinto Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou o entendimento de que os embargos de declaração são instrumento inadequado para obter a revisão do ato decisório embargado. Os embargos de declaração não devem ser acolhidos quando ausentes omissão, contrariedade, obscuridade ou dúvida a serem supridas no julgado, tal como ocorre nos autos. Veja-se, nesse sentido, acórdão proferido pela extinta Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

**Número do Recurso:** [131361](#)

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: **11030.000183/98-46**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **IRPJ E OUTROS**

Recorrente: **DATASA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**

Recorrida/Interessado: **1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS**

Data da Sessão: **24/02/2005 01:00:00**

Relator: **Victor Luís de Salles Freire**

Decisão: **Acórdão 103-21871**

Resultado: **OUTROS – OUTROS**

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, REJEITAR os embargos de declaração interpostos pela contribuinte e ratificar a decisão do acórdão nº 103-21.243, de 14/05/2003, no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências do IRPJ, IRF e PIS/REPIQUE.

Inteiro Teor do Acórdão



[- ac103-21.871-131361.pdf](#)

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – OMISSÃO DO JULGADO – Não é de se acolherem embargos de declaração quando não há omissão de julgamento. Publicado no D.O.U. nº 63 de 04/04/05.

Por tais fundamentos, oriento meu voto no sentido de acolher em parte os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional para suprir omissão na fundamentação do Acórdão n. **110200.672** nos termos supra, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho

CÓPIA