



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

Processo nº 19515.001898/2007-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.124 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de dezembro de 2012
Matéria IRPJ.
Recorrente KLABIN S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO. PRETENSÃO DE REEXAME.

Deve-se desprover os Embargos Declaratórios ao se verificar que a decisão recorrida não contém omissão, obscuridade e contradição, observando-se que a pretensão da Embargante é reexaminar, por meio de Embargos de Declaração, o mérito da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em REJEITAR os Embargos de Declaração nos termos do voto do Relator. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Valmir Sandri, substituído pela Conselheira Suplente Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Plínio Rodrigues Lima, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela contribuinte acima identificada contra o acórdão nº 1301-00810, por meio do qual se negou provimento ao Recurso Voluntário nº 167.240.

Os mencionados Embargos foram manejados com base no artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sendo que Embargante sustenta, de início, o cabimento do feito e salienta que o acórdão embargado padeceria de diversas imperfeições, defendendo, em razão disso, a possibilidade de atribuição de efeitos infringentes nos Embargos Declaratórios, citando abalizada doutrina e diversos precedentes.

Quanto ao cerne do seu inconformismo, após relatar os fatos sucedidos na operação que desencadeou o processo administrativo em questão, a Embargante arrematou que *“a acusação fiscal é de que a NSK efetuou venda de ativos para a Lille, dissimulando-a como transferência de bens, motivo pelo qual a NSK deveria ter reconhecido ganho de capital tributável, o qual seria a diferença entre o valor da conferência e o valor da redução de capital da Lille, após o aporte feito na Lille pela Norske”*.

Após rememorar os fatos, cuidou a Embargante de reputar omissos o acórdão fustigado, que não teria acolhido suas justificativas no sentido de não ter havido qualquer simulação, já que os atos praticados foram os efetivamente desejados e adequados às causas jurídicas, reafirmando que a ausência de haveria prova material ou indiciária de simulação e que nada fora escondido do Fisco pois a estruturação do negócio firmado, em alternativa a uma compra e venda pura e simples, se revestiu do conceito de “negócio jurídico indireto”, e que não existiriam dois dos principais indícios de simulação, traduzidos no desfazimento dos efeitos dos atos simulados e o motivo para simular.

Feitas estas considerações, a Embargante extraiu fragmentos da decisão recorrida para os fins de demonstrar os pontos que reputou omissos e/ou contraditórios, destacando que ao abordar o caso concreto o acórdão embargado registou ser tênue a linha divisória entre simulação e negócio jurídico indireto, concluindo a Embargante, que ao pender para a conclusão de ter havido simulação e não negócio jurídico indireto, a decisão embargada “equivocou-se”, contrariando, segundo afirma, julgados que representariam a jurisprudência deste Conselho.

Seguiu arrazoando que o acórdão embargado, equivocou-se ainda, ao rebater a defesa da Embargante, pois teria reconhecido que sua intenção foi sempre a de realizar o negócio jurídico indireto da forma menos onerosa do ponto de vista tributário, e mesmo assim reconhecido a simulação.

Afirmou a Embargante, nessa mesma ordem de ideias e fragmentos isolados da decisão, que haveria um erro crasso, que prejudicou a aferição dos fatos, já que a decisão embargada reconheceu, em conclusão, que a intenção de realizar uma operação menos onerosa não foi flagrantemente demonstrada em momento anterior a glosa, reputando que na realidade isso se achava descrito em cláusula contratual desde 25/02/2000.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001.

Autenticado digitalmente em 10/04/2013 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 10/04/2013 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 11/04/2013 por PLÍNIO RODRIGUES LIMA

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Prosseguiu a Embargante procurando demonstrar o desacerto da decisão, reiterando que os fatos não foram abordados em sua inteireza e que o engano da decisão embargada se encontra precisamente ao não apreciar o fato real e o direito aplicável, apontando três equívocos que textualmente reproduzo abaixo:

Página 16 dos Declaratórios (SIC!)

(...) Nisto, exatamente, reside o engano do julgado ora embargado, e sua omissão em apreciar o fato real e o direito aplicável, a justificar ao presentes embargos, como se passa a demonstrar sob diversos aspectos em torno do mesmo ato jurídico, os quais são:

- o primeiro equívoco, apontado acima, de isolar a constituição da Lille e a retirada da Klabin, para dizer que foi ato simulado em que não havia interesse de associação;

- o consequente equívoco quanto à compreensão exata da questão da incongruência entre os meios e fim pretendido, que viciou a avaliação da distinção entre simulação e negócio jurídico indireto;

- a não percepção de que a inexistência do motivo para simular elimina decisivamente a alegação de simulação, aspecto este essencial no recurso voluntário da recorrente, a propósito do qual o acórdão embargado também é omissos.

Insistiu ainda, com detida argumentação não haver motivos para a simulação, afirmando ainda, que a decisão de mérito influenciou decisivamente a qualificação da multa, razão pela qual este ponto precisaria ser revisto, fazendo extenso e bem articulado arrazoando para afastar a multa aplicada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

Atestada nos autos a tempestividade dos Embargos Declaratórios, e presentes as condições genéricas de recorribilidade, deles tomo conhecimento.

Como registrado no relatório acima minudenciado, a contribuinte opôs Embargos Declaratórios alegando omissão no acórdão nº 1301-00810, fundamentando seu inconformismo no artigo 65, do Regimento Interno do CARF, cujo teor, por oportuno, transcrevo:

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

Vê-se, portanto, que na esfera administrativa, a exemplo do que se dá no âmbito do Poder Judiciário, a viabilidade dos Embargos Declaratórios está adstrita à verificação de uma das hipóteses de: contradição, omissão ou obscuridade.

Atento ao que dispõe o conteúdo da peça recursal da Embargante, anoto que sua pretensão, conquanto repute que conteúdo fático foi ignorado, é flagrantemente a de ver reexaminada a matéria submetida a julgamento por ocasião da apreciação do Recurso Voluntário.

Com efeito, malgrado a Embargante tenha extraído trechos esparsos do acórdão impugnado, pretendendo conferir aparente omissão e/ou contradição, nada há que hospede os fundamentos dos Declaratórios, valendo registrar que a operação tida por simulada foi considerada e debatida integralmente nos autos, chegando-se à conclusão de que a manifestação de vontade (associar-se), apresentou-se viciada, na medida em que o rela propósito era a transferência do negócio em questão.

Pretender revisitar a conformação dos fatos ao conceito de simulação ou negócio jurídico indireto é tarefa seguramente vedada nesta estreita via, porém, além de vedada apresenta-se completamente desnecessária porquanto o acórdão embargado o fez de forma satisfatória e fundamentada, se o fez de maneira contrária ao que sustenta a contribuinte, *data máxima vênia*, ao ilustre patrono da contribuinte, é fato que não se confunde com os pressupostos dos Embargos de Declaração.

Registre-se, por oportuno, que a decisão recorrida ao considerar tênue a linha divisória entre a qualificação de simulação e negócio jurídico indireto, o fez num contexto de dar fundamento à sua conclusão, jamais por não compreender os fatos ou claudicar no seu mister.

Ademais, diversamente do que sustenta a Embargante a decisão recorrida jamais reconheceu que ela praticou um negócio jurídico indireto, o trecho citado nos Embargos se acha suprimido e descontextualizado, a bem da verdade, o que o acórdão afirma é que a contribuinte sempre assim o sustentou, confira-se o trecho da decisão:

(...) A considerada simulação teria ocorrido no ano de 2003 na medida em que, resumidamente, o grupo Klabin e um grupo de origem norueguesa (grupo Norske), teriam se associado com o único fim de transferir ao citado grupo norueguês, a produção e comercialização de papel jornal até então pertencente à Recorrente, expediente este, que segundo sustenta a Fiscalização, seria alcançado com uma simples “compra e venda” (na qual o ganho de capital seria tributável).

Verifica-se pelas imputações da Fiscalização, cuja materialidade fática não é negada pela Recorrente, que o Grupo Klabin, por intermédio de suas controladas, adquiriu uma empresa (Lille Holdings) e em momento posterior promoveu um aumento de capital no valor de R\$ 31.250.900,00, integralizando bens e direitos.

Ainda nas circunstâncias dos fatos tidos por simulados, vê-se que cerca de 30 dias após o citado aumento de capital na empresa adquirida (Lille) o grupo norueguês, por meio de sua controlada Norske, realizou por igual turno nova subscrição e integralização de capital (na Lille) no valor de R\$ 88.280.486,00, sendo R\$ 11.158.843,00 como capital e R\$ 77.121.643,00 a título de ágio.

Na sequência dos acontecimentos, **e aqui entende a Fiscalização ter residido o cerne da simulação**, a Recorrente retirou-se da sociedade Lille Holdings, mediante o cancelamento de suas ações e o recebimento de R\$ 88.027.000,00, ou seja, quase a totalidade do capital e da reserva integralizados pelo grupo norueguês.

Nessa toada, **ante a considerada simulação**, entende o ente tributante ter havido ganho de capital no valor de R\$ 56.296.134,08 (R\$ 88.027.000,00 valor recebido pelo GRUPO KLABIN - menos R\$ 31.730.865,92 valor da Lille Holdings, ou seja, dos bens repassados ao grupo norueguês), ganho de capital que por sua vez, considerada a simulação, não teria sido tributado, surgindo aí a presente autuação por inaplicável que seria o disposto no artigo 428 do RIR/99.

De se observar, portanto, que **o deslinde da questão passa pela análise da validade do negócio jurídico aqui versado**, por um lado alega o Fisco que tudo não passou de simulação para encobrir o real propósito das partes, sendo certo, também, que a Recorrente não nega a materialidade dos fatos descritos, argumentando por seu turno, que não houve qualquer simulação porquanto tudo foi escriturado e levado ao conhecimento do Fisco, não negando, sequer, que procurou dar vazão ao seu objetivo de forma a evitar a ocorrência do fato gerador do tributo exigido, valendo-se nesse mister de planejamento tributário lícito que manifestou por meio de negócio jurídico indireto.

No tocante às conclusões de ter havido de fato a simulação, apenas para pontuar, **convém mencionar-se que a decisão recorrida utilizou-se um critério muito claro e**

objetivo, consistente no vício da declaração de vontade contido no negócio jurídico entabulado, torne-se a conferir os oportunos trechos:

Pelo que se pode extrair da citada conceituação, simular é o ato de camuflar o objetivo de um negócio jurídico valendo-se de outro eis que o objetivo intentado seria alcançado por negócio diverso, daí o motivo de o artigo 167 do Código Civil dispor que o negócio jurídico simulado será nulo, porém, subsistirá o que se dissimulou, se for válido na substância e na forma.

(...)

Resta saber, destarte, se os fatos praticados pela Recorrente se amoldam ao conceito de simulação, hipótese em que os autos de infração hão de ser julgados procedentes e a decisão recorrida prevalecerá por inaplicáveis os efeitos do negócio jurídico praticado pela Recorrente, situação que evidenciaria o ganho de capital, ou, se por outra vertente, a Recorrente teria praticado um negócio jurídico indireto e, portanto, válidos os fins ulteriores e mediatos para todos os efeitos pretendidos, inclusive, obstar a ocorrência do fato gerador, sendo precisamente essa a análise a ser realizada no tópico seguinte.

(...)

Com efeito, já noticiei no início do presente voto ser muito tênue a linha de aferição entre um legítimo procedimento de elisão fiscal, no qual em absoluta conformidade com a lei o contribuinte procura evitar a ocorrência do fato gerador do tributo, e aquele procedimento travestido de aparente legalidade, mas, que em sua essência comporta falseamento na declaração de vontade das partes a se configurar em nula simulação e ao revelar hipótese de incidência tributária, seus efeitos, os do ato simulado, são desconsiderados para dar lugar à tributação.

Sendo tênues os caminhos investigativos para análise do intérprete, no caso concreto muito mais estreita me parece a linha divisória de tais condutas, ao analisar o presente processo – confesso – oscilei por diversas vezes minha interpretação dos fatos sucedidos. Pela peculiaridade do caso concreto, ante a lisura com que a Recorrente defendeu-se, sem tergiversar ou omitir-se ao enfretamento das imputações que lhe foram feitas, pela ampla publicidade dada aos seus atos, jamais negando que pretendeu realizar uma operação da forma menos onerosa do ponto de vista tributário, chega-se de fato a considerar regulares as operações realizadas com o indigitado grupo Norske.

No entanto, em prejuízo destas primeiras impressões, após analisar e refletir sobre as circunstâncias envolvidas na tantas vezes referida operação, não me parece legítimo concluir senão pela ocorrência de simulação.

Com efeito, ao ler-se o Termo de Verificação Fiscal e a sucessão dos negócios envolvidos na operação com o grupo norueguês, aflora-se a conclusão inarredável de que tudo não passou de simulação para que se transferisse, como de fato se transferiu, ao aventado grupo econômico, a produção e comercialização do papel jornal que pertencia à Recorrente.

Ao se proceder uma análise detida do que argumenta a Recorrente, mormente à luz dos conceitos de simulação e de negócio jurídico indireto, não há como concluir-se pela ocorrência de negócio jurídico indireto, tampouco, caso o admitíssemos, convalidar seus efeitos para os fins de afastar a incidência tributária e conferir-lhe consequente caracterização como se legítima elisão fiscal fosse.

Digo isso porquanto ainda que não se negue ser admissível ao contribuinte utilizar-se de quaisquer meios lícitos para esquivar-se da tributação e, por decorrência, considere-se como legítima a implementação de planejamento tributário o que deve ser investigado é se a estrutura adotada em determinado caso concreto foi legítima e se o seu regime jurídico foi observado.

Em outras palavras, impende confirmar na circunstância concreta se o negócio jurídico realizado pelas partes é autorizado pelo direito privado e se revelam às verdadeiras intenções das partes, pois se assim não for, é dever das autoridades fiscais coibir práticas de utilização no ordenamento jurídico por meio de estratégias, formalizados por negócios simulados ou dissimulados, com o objetivo de causar prejuízo ao Erário.

Diante disso e, guardados os conceitos delineados no tópico anterior tem-se que na simulação há declaração não verdadeira, sendo certo que a falsidade reside na declaração das partes, motivo pelo qual, ao verificar-se o que se deu na espécie, não se tem como afastar-se do fato de que a Recorrente pretendeu transferir ao grupo Norske toda a estrutura de produção do chamado “papel jornal” e o fez por meio de expediente impregnado de falseamento na declaração de vontade, eis que as partes estabeleceram para tanto (transferir a unidade de produção), negócio jurídico no qual exteriorizavam a vontade de se associar, sendo certo que a retirada quase imediata da Recorrente, revelou a real (e falseada) vontade das partes.

Ora, falseada a declaração da vontade das partes, que manifestaram formal intenção em firmar parceria, mas, a bem da verdade pretendiam resultado absolutamente diverso, resultado que por seu turno, implicaria na incidência tributária, tenho por configurada inarredável hipótese de simulação e na mesma situação, presente o argumento da Recorrente no sentido de ter praticado negócio jurídico indireto, verifica-se que nele, falo do negócio indireto, todas as declarações são verdadeiras, sendo incompatível com tal definição, o fato de se pretender, por exemplo, uma compra e venda e realizar naquele intuito de comprar e vender, uma suposta parceria associativa.

Ao meu sentir, não prospera o argumentos da Recorrente pela inexistência de simulação porquanto não teria havido falseamento na adoção de estrutura jurídica típica, conquanto não se tenha adotado a mais usual, todas as cláusulas do negócio se aperfeiçoaram de forma verdadeira e não se teve na espécie, a realização de um negócio jurídico para encobrir o

resultado que seria alcançado por negócio diverso, contrário disso, observo que a declaração de vontade foi enganosa, revelando aos expectadores e ao próprio Fisco, uma situação que perdurou por menos de trinta dias.

Ainda que impressione positivamente as afirmações inequívocas da Recorrente, que desde os seus primitivos arrazoados afirmou que sua intenção sempre foi realizar um negócio jurídico da forma menos onerosa do ponto de vista tributário, valendo-se, nesse mister, de um negócio com incongruência entre os meios e o fim pretendido, em clara subsunção ao conceito de negócio jurídico indireto, não observo essa intenção tão flagrantemente declarada em momento anterior à glosa. Ou seja, quando realizou a operação, no momento exato em que se deu por aperfeiçoado o fato capaz de gerar a tributação, afastado por simulação, a vontade manifestada pela Recorrente era inequivocamente enganosa.

*Diante dessas conclusões de ordem fática, não se pode olvidar que o Código Tributário Nacional estatui que “a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se a validade jurídica dos atos efetivamente praticados, bem como da natureza do seu objeto **ou dos seus efeitos**”, presente a norma contida no artigo 118 do citado código.*

Em outras palavras, numa perspectiva de interpretação meramente literal seria desnecessário até mesmo o esforço investigativo feito acima para identificar a real vontade das partes na consecução do ato tido por simulado, reconhecendo-se que o fato gerador decorre da identificação da realidade e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, e não de vontades formalmente declarada pelas partes contratantes ou pelos contribuintes, sendo essa, contudo, uma afirmação lateral, eis que já identificada a real intenção do contribuinte.

No tocante à qualificação, conquanto tenha votado pela sua redução, restou prevalente posição por sua majoração de sorte que para esta questão, igualmente inexistente omissão, obscuridade ou contradição, vedando-se novo enfrentamento em sede Embargos de Declaração.

Por todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de REJEITAR os Embargos Declaratórios, ausentes os pressupostos de regência.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2012

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr.

Processo nº 19515.001898/2007-46
Acórdão n.º **1301-001.124**

S1-C3T1
Fl. 6

CÓPIA