



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

Processo nº 19515.004164/2007-19
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1102-000.300 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 03 de março de 2015
Assunto IRPJ. Ganho de capital na alienação de investimento avaliado pelo MEP. Multa qualificada. Glosa de despesas não comprovadas. Multa isolada por estimativas. Responsabilidade tributária.
Recorrente NESLIP S.A. e Responsáveis Tributários
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Ricardo Marozzi Gregorio, Alexandre dos Santos Linhares, Jackson Mitsui, João Carlos de Figueiredo Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 10/03/

2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMAN THO

ME

Impresso em 02/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Inicialmente, esclareço que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração do processo em papel que foi digitalizado para o sistema e-Processo.

Trata-se de recurso voluntário interposto por NESLIP S.A. e Responsáveis Tributários contra acórdão proferido pela DRJ/São Paulo I que concluiu pela procedência total dos lançamentos efetuados e das responsabilidades atribuídas.

Os créditos tributários lançados, no âmbito da Defis/SP, referentes ao IRPJ e a CSLL, devidos nos períodos de apuração correspondentes ao ano-calendário de 2002 totalizaram o valor de R\$ 1.321.751.472,38. A autuação foi motivada pelo ganho de capital na alienação de investimento avaliado pelo MEP e por glosa de despesas não comprovadas. Relativamente à primeira infração, foram aplicadas multas qualificadas. Foram também lançadas multas isoladas pelo não recolhimento de estimativas apuradas como decorrência direta das duas infrações autuadas.

Ademais, foram atribuídas responsabilidades solidárias sobre o crédito tributário lançado a outras nove pessoas jurídicas, a saber:

- BRASAL REFRIGERANTES S/A;
- COCA-COLA INDÚSTRIAS LTDA;
- HEINEKEN LATIN AMERICA LTDA;
- HEINEKEN INTERNATIONAL B.V.;
- KAIK PARTICIPAÇÕES LTDA;
- KPS PARTICIPAÇÕES LTDA;
- REFRESCOS BANDEIRANTES IND. E COM. LTDA.;
- REFRIGERANTES DO NOROESTE S/A; e
- TILPAR - TIL PARTICIPAÇÕES S/A.

Da autuação:

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o feito fiscal, aos quais acrescento alguns comentários:

Conforme Termo de Verificação Nº 01 (fls. 311 a 330), Termo de Verificação Nº 02 (fls. 331 a 337), Termo de Verificação Nº 03 (fls. 338 a 339), e Termo de Verificação (fls. 1222 a 1224) foram verificados os fatos a seguir sintetizados.

TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº 01 (fls. 311 a 330)

Relativamente ao ano-calendário de 2002, a Autoridade Fiscal inicialmente relatou que antecedeu a ação fiscal diligências realizadas nas empresas CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A e SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A.

Diversas intimações foram feitas à empresa fiscalizada, bem como às duas indicadas no parágrafo anterior, solicitando livros, documentos e informações.

Com base nos elementos apresentados pelas três empresas, foram analisados os atos societários que deram suporte ao "Instrumento Particular de Acordo de Associação e Investimento e Outras Avenças", celebrado em 19 de março de 2002 entre Cervejarias Kaiser S/A, MXS do Brasil S/A, Molson Inc. - Sociedade Canadense e Cervejarias Kaiser Brasil S/A, no qual a Cervejarias Kaiser S/A alienou as ações/quotas das empresas constantes do referido acordo (Cervejarias Kaiser Brasil S/A, Cervejarias Kaiser Nordeste S/A, Cervejarias Kaiser Pacatuba S/A, Cervejarias Kaiser Goiás Ltda), conforme tabela de fl. 314. O preço pago pela MXS do Brasil S/A foi de R\$ 1.135.033.529,63 em dinheiro e R\$ 350.730.300,00 em ações da Molson Inc., totalizando R\$ 1.485.763.829,63.

Em 17/12/2001, foi constituída a empresa Z.W.S.P.V. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, com capital social de R\$ 500,00. Em 14/03/2002, cinco dias antes da alienação feita pela Cervejarias Kaiser S/A, a empresa passa de sociedade limitada para sociedade anônima. *{Comentário deste Relator no CARF – nesta data a referida empresa também alterou sua denominação para MXS do Brasil S/A e suas ações foram transferidas para a Molson Inc. e outra empresa do grupo, ambas situadas no Canadá}*

Em 18/03/2002, Cervejarias Kaiser S/A realiza Assembléia Geral Extraordinária e Cervejarias Kaiser Brasil Ltda realiza Reunião de Quotistas, com as deliberações indicadas às fls. 315 e 316. Na mesma data, Cervejarias Kaiser Brasil Ltda passa a sociedade anônima, aprova aumento de capital, e os seus acionistas passam a ser Cervejarias Kaiser S/A (107.634.244 ações), Francisco Miguel Alarcon (1 ação) e Molson Inc. (140.569.706 ações). Com o aporte efetuado por Molson Inc., integralizando 140.569.706 ações do capital social, o percentual de participação da Cervejaria Kaiser S/A na empresa Cervejarias Kaiser Brasil S/A foi reduzido de 100% para 43,3653%.

A Cervejarias Kaiser S/A, MXS do Brasil S/A, Molson Inc. e Cervejarias Kaiser Brasil S/A, firmam Acordo de Associação e Investimento e Outras Avenças em 19/03/2002, no qual a Cervejarias Kaiser S/A aliena as empresas "dos itens A, B, C e D do referido acordo. O preço pago pela MXS do Brasil S/A foi de R\$ 1.135.033.529,63 em dinheiro e R\$ 350.730.300,00 em ações da Molson Inc., totalizando R\$ 1.485.763.829,63."

Na data de 10/04/2002, foi realizada pela Cervejarias Kaiser S/A Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária, que passou a ter nova denominação social - Hocobra S/A.

Os acionistas da MXS do Brasil S/A, em 12/04/2002, decidem aumentar o capital de R\$ 500,00 para R\$ 1.934.619.732,00, mediante emissão de 1.934.619.232 novas ações ordinárias nominativas de valor unitário R\$ 1,00, subscritas e integralizadas pela Molson Inc. mediante a transferência de 140.569.706 ações ordinárias de Cervejarias Kaiser Brasil S/A pelo valor de R\$ 1.934.619.732,00, ou seja, o valor pago pela Molson com o ágio de R\$ 1.794.047.072,00. Foi também ratificada a escolha da empresa PriceWaterhouse Coopers para elaboração de laudo de avaliação, que avaliou as 140.569.706 ações da Cervejarias Kaiser Brasil S/A em R\$ 1.934.619.232,00,

representativa de 56,6348% do capital social, e o valor total da empresa em R\$ 3.416 milhões.

Em 18/03/2002, foi aprovado aumento de capital da Cervejarias Kaiser Brasil S/A de R\$ 248.203.951,00 para R\$ 2.042.251.023,00, mediante a capitalização da reserva de capital (ágio) no valor de R\$ 1.794.047.072,00, sem emissão de novas ações.

Em Assembleia Geral Extraordinária realizada em 30/04/2002 na Cervejarias Kaiser Brasil S/A, entre outras deliberações, o capital social foi reduzido de R\$ 3.286.633.661,20 para R\$ 1.841.673.135,55, ou seja, redução de R\$ 1.444.960.525,65, permanecendo inalterado o número de ações.

{Comentário deste Relator no CARF - para melhor compreensão, convém resumir os principais fatos em ordem cronológica e reproduzir as operações estruturadas na forma de diagramas:

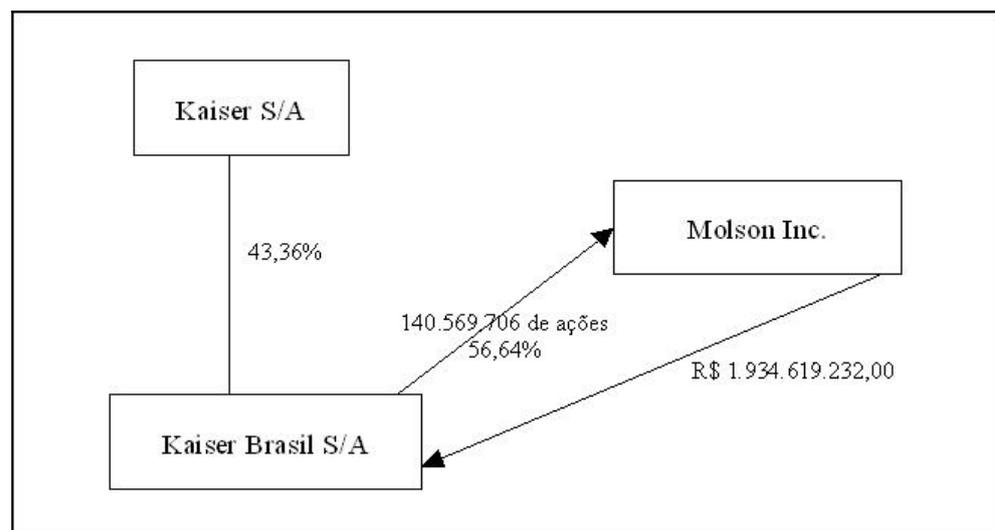
Em 14/03/2002:

- Molson Inc. e outra empresa do grupo canadense adquirem a totalidade de MXS do Brasil S/A (500 ações pelo valor de R\$ 500,00)

Em 18/03/2002:

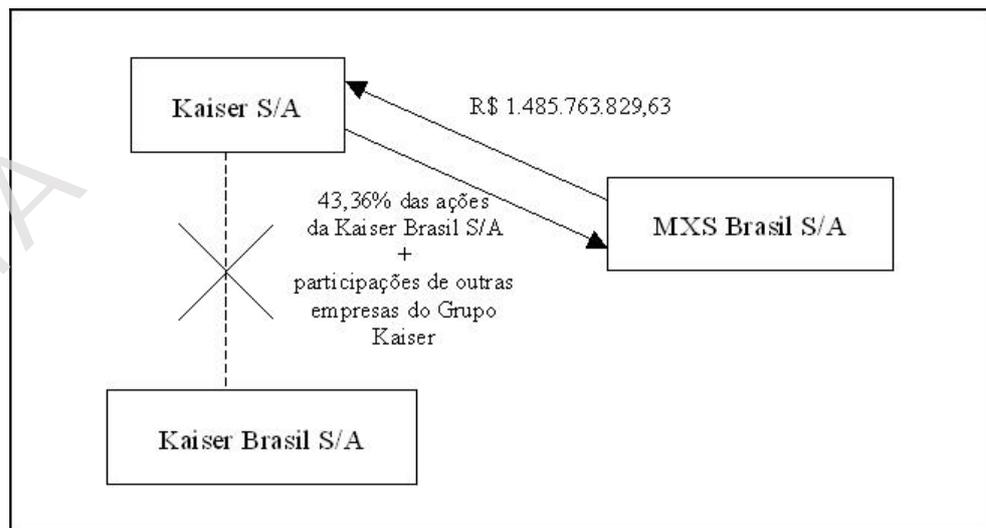
- Kaiser Brasil S/A emite 140.569.706 ações (aumentando seu capital de 107.634.245 para 248.203.951 ações, com valor unitário de R\$ 1,00), as quais foram subscritas e integralizadas por Molson Inc.

- Molson Inc. paga por essas ações o valor de R\$ 1.934.619.232,00 (R\$ 140.569.706,00 pelo valor de face e R\$ 1.794.047.072,00 a título de ágio)



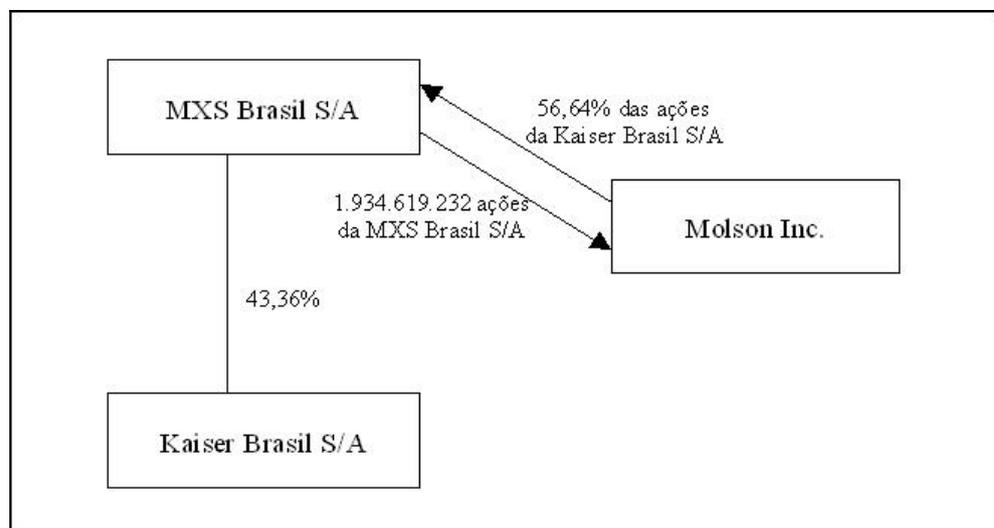
Em 19/03/2002:

- Kaiser S/A aliena participações societárias que detém em quatro empresas do grupo Kaiser, dentre as quais os 43,36% das ações da Kaiser Brasil, à MXS pelo valor de R\$ 1.485.763.829,63 (sendo R\$ 1.135.033.529,63 em dinheiro e R\$ 350.730.300,00 em ações da Molson Inc.)



Em 12/04/2002:

- *MXS emite 1.934.619.232 ações (aumentando seu capital de 500 para 1.934.619.732 ações, com valor unitário de R\$ 1,00), as quais foram subscritas e integralizadas por Molson Inc.*
- *Em contrapartida, Molson Inc. transfere os 56,64% das ações da Kaiser Brasil adquiridas por R\$ 1.934.619.232,00 (R\$ 140.569.706,00 pagos pelo valor de face e R\$ 1.794.047.072,00 a título de ágio)*



- *MXS ratifica a escolha da PriceWaterhouse Coopers para a elaboração do laudo que avaliou em R\$ 1.934.619.232,00 o valor dos 56,64% das ações da Kaiser Brasil*

Em 18/04/2002 (essa é a data correta do seguinte fato conforme correção apontada pela recorrente Neslip S/A):

- *Kaiser Brasil capitaliza a reserva de ágio no valor de R\$ 1.794.047.072,00 (aumentando seu capital de R\$ 248.203.951,00 para R\$ 2.042.251.023,00)*

Documento assinado digitalmente com Em 30/04/2002: de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THO ME

Impresso em 02/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- Kaiser Brasil incorpora a empresa Kaiser Pacatuba com patrimônio líquido avaliado em R\$ 1.244.382.320,56 (aumentando seu capital de R\$ 2.042.251.023,00 para R\$ 3.286.633.661,20)

- Kaiser Brasil reduz seu capital de R\$ 3.286.633.661,20 para R\$ 1.841.673.135,55 (redução de R\$ 1.444.960.525,65);

Continuando, a Autoridade Fiscal informa à fl. 318 que o investimento da empresa Cervejarias Kaiser S/A na empresa Cervejarias Kaiser Brasil S/A estava sujeito à avaliação pelo método da equivalência patrimonial. Estão indicados diversos lançamentos contábeis praticados pela empresa, resultando, conforme indicado às fls. 318 e 319, em um resultado de equivalência patrimonial de R\$ 746.719.308,54 e um ganho de capital tributado de R\$ 221.034.578,37.

Entendeu a Autoridade Lançadora que o ganho de capital foi reduzido indevidamente. O resultado obtido para a receita de equivalência patrimonial de R\$ 746.719.308,54 incluiu a importância de R\$ 1.794.047.072,00, referente ao ágio na emissão de ações pago pela Molson, o que distorceu o resultado fiscal da alienação do investimento.

{Comentário deste Relator no CARF – A fiscalização calculou que o efeito do ágio embutido na receita de equivalência patrimonial foi de R\$ 777.992.861,50 (R\$ 1.794.047.071,87 x 43,3652%). Além disso, constatou que o valor de R\$ 350.730.300,00, referente às ações da Molson Inc. utilizados como parte do pagamento pela MXS do Brasil S/A, foi indevidamente estornado nos lançamentos contábeis praticados pela empresa autuada.}

O ganho de capital a ser tributado, conforme cálculos da Autoridade Lançadora à fl. 319 dos autos, é de R\$ 1.128.722.400,81.

{Comentário deste Relator no CARF – A fiscalização chegou a esse valor por intermédio dos seguintes cálculos:

<i>Parcela do ágio contabilizada indevidamente como receita de equivalência patrimonial</i>	<i>R\$ 777.992.100,81</i>
<i>Resultado na venda de participação na Kaiser do Brasil S/A (R\$ 221.034.578,37 + R\$ 350.730.300,00)</i>	<i>R\$ 571.764.878,37</i>
<i>Total do ganho de capital</i>	<i>R\$ 1.349.756.979,18</i>
<i>Ganho de capital já tributado</i>	<i>R\$ 221.034.578,37</i>
<i>Ganho de capital não tributado</i>	<i>R\$ 1.128.722.400,81</i>

}

Relatados os fatos e apurado o valor acima indicado, concluiu a Autoridade Fiscal Lançadora que o Contribuinte simulou atos jurídicos com o objetivo de pagar menos tributos, lastreando sua conclusão, dentre outros, em fatos como a MXS do Brasil ter sido constituída com capital de R\$ 500,00, ter a Cervejarias Kaiser Brasil se transformado de Ltda em S/A, emissão de ações com ágio desproporcional, com a Molson Inc pagando ágio equivalente à quase dez vezes o patrimônio líquido da

Cervejarias Kaiser Brasil, contabilização como receita de equivalência patrimonial ganho de capital, etc.

Afirmou que os proprietários da empresa Cervejarias Kaiser Brasil de fato venderam a empresa, bastando atentar para as datas, que demonstram velocidade incomum para o negócio praticado.

Citou o Parecer Normativo CST nº 46/1987 para embasar a sua conclusão, além do art. 116 do CTN e da LC nº 104/2001. Assim, a alienação pela pessoa jurídica de ações com resultado positivo deve adicionar esse lucro ao resultado do exercício para fins de tributação, independentemente da forma que se der, seja através de venda, troca por outros bens ou por permuta de ações.

A exigência tributária está lastreada nos artigos 247, 248, 249 e inciso II, 251 e parágrafo único, 418 e 426, todos do RIR/99; art. 124, inciso I, e parágrafo 4º do art. 150 da Lei nº 51.172/66 (CTN), além do Parecer Normativo CST nº46/1987, do art. 116 do CTN e da LC nº 104/2001.

DA SIMULAÇÃO

Em seguida, a Autoridade Fiscal discorre sobre o ato simulado, dizendo que muitas vezes existem dois negócios, um aparente e outro sério, servindo o primeiro para dissimular o segundo. No presente caso, a intenção das partes foi a de alienar as empresas envolvidas com a redução do ganho de capital através da simulação praticada pelos atos quase que simultaneamente, cujo objetivo foi distorcer o resultado final que se daria naturalmente caso as partes não engendrassem o elaborado planejamento.

Como houve simulação, observou a Autoridade Administrativa que o art. 150, § 4º, do CTN, que fixa em 5 anos da ocorrência do fato gerador o prazo para "contagem da homologação do lançamento", não é válido na ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA

Conforme art. 124, inciso I, do CTN, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas. A situação configurada na norma citada é aquela em que todos os envolvidos ganham simultaneamente com o fato econômico tornado fato gerador pela lei tributária, aquela em que todos os envolvidos estão do mesmo lado, pretendendo o maior benefício possível do mesmo referido fato econômico. Em função dos fatos narrados ao longo do Termo de Verificação, resumido quanto à responsabilidade às fls. 324 a 326, a responsabilidade pelo crédito lançado foi estendida aos sócios cotistas das empresas Brasal Refrigerantes S/A, Coca-Cola Indústrias Ltda, Heineken Latin América Ltda, Heineken International BV, Kaik Participações Ltda, KSP Participações Ltda, Refrescos Bandeirantes Ind. E Com. Ltda, Refrigerantes do Noroeste S/A, TILPAR - Til Participações S/A.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

IRPJ - Arts. 247; 248; 249, inciso II; 251 e parágrafo único; 418; 426; todos do RIR/99; art. 124, inciso I e § 4º do art. 150 da Lei no 5.172/66 (CTN).

CSLL - Arts. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 19 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições.

TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº 02 (fls. 331 a 337)

Através do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 05-12-2007 (fl. 139), cuja ciência se deu em 10-12-2007, o Contribuinte foi intimado no prazo de dois dias úteis, referente à Cervejarias Kaiser S/A,

- a justificar os valores de R\$ 1.169.101,00 e R\$ 443.452,10 contabilizados como honorários de diretoria, identificando os beneficiários, as memórias de cálculos do Irfonte, etc;
- idem para R\$ 967.306,16, contabilizados como Gratificações,
- documentação suporte dos lançamentos efetuados na conta Despesas Extraordinárias, no montante de R\$ 29.512.401,58.

O Contribuinte, em 12-12-2007, solicitou dilação de prazo para cumprimento da intimação, o que foi concedido por mais três dias úteis. Vencido o prazo e não atendida a intimação, a Fiscalização constatou que os itens 1 e 2 foram adicionados na apuração do lucro real; quanto ao item 3, foi tributado por não ter havido a comprovação das despesas contabilizadas.

ENQUADRAMENTO LEGAL

IRPJ - Arts. 246, 247; 248; 249, inciso I; 251 e parágrafo único; 264; 290; 299; e 300, todos do RIR/99.

CSLL - Arts. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 19 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições.

TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº 03 (fls. 338 a 339)

Em decorrência de não ter oferecido à tributação o ganho de capital auferido na alienação do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial, assim como não ter comprovado as despesas extraordinárias, foi lançada a multa isolada sobre o IRPJ devido a título de estimativa mensal, não recolhido e não declarado em DCTF.

ENQUADRAMENTO LEGAL

IRPJ - Arts. 222 e 843, do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66 (CTN).

TERMO DE CIÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

De acordo com o art. 124, I, do CTN, foram encaminhados termos de ciência

para diversas pessoas físicas e jurídicas (Termo de Ciência de Sujeição Passiva

Autenticado digitalmente em 10/03/2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 10/03/

2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THO

ME

Impresso em 02/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Solidária), com vias do auto de infração do IRPJ e reflexos, da CSLL, e dos termos de verificação.

(...)

TERMO DE VERIFICAÇÃO (fls. 1222 a 1224)

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA - MULTA ISOLADA

A pessoa jurídica Neslip deixou de efetuar o recolhimento da CSLL devida com base no balanço/balancete para fins de suspensão ou redução no período de janeiro a julho de 2002, tendo em vista que deixou de oferecer tributação integralmente o ganho de capital auferido na alienação de investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial, bem como de despesas extraordinárias não comprovadas.

Em conseqüência, foi lançada a multa isolada sobre a CSLL, devida a título de estimativa mensal, não recolhida e nem declarada em DCTF.

ENQUADRAMENTO LEGAL

CSLL - Arts. 222 e 843, do RIR199 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66 (CTN).

TERMO DE CIÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA (CSLL - MULTA ISOLADA)

De acordo com o art. 124, I, do CTN, foram encaminhados termos de ciência para diversas pessoas (Termo de Ciência de Sujeição Passiva Solidária), com vias do auto de infração do IRPJ e reflexos, da CSLL, e dos termos de verificação.

Das impugnações:

Também conforme a decisão recorrida, a empresa autuada e as responsáveis tributárias apresentaram os seguintes argumentos em suas impugnações:

As impugnações dos responsáveis contra o auto de infração da multa isolada - CSLL foram apresentadas no processo nº 19515.004167/2007-52, que foi juntado aos autos do presente processo administrativo fiscal. As impugnações são iguais em conteúdo àquelas apresentadas neste processo. Assim, indicaremos as folhas em que se encontram nos autos do presente processo administrativo.

KPS PARTICIPAÇÕES LTDA (fls. 395 a 405; fls. 1269 a 1279)

A impugnação foi recebida em 16/01/2008 (fl. 407; fl. 1281). O Contribuinte Responsável defende ser improcedente o auto de infração lavrado contra a NESLIP S/A. Dessa forma, improcedente o auto lavrado, não restaria débito cuja responsabilidade pudesse lhe ser atribuída de forma solidária.

E mesmo que os autos de infração lavrados contra a Neslip S/A fossem procedentes, a atribuição da responsabilidade à KPS é descabida. Primeiramente, a interpretação que a Fiscalização teve do art. 124, I, do CTN foi equivocada, pois o

interesse dos sócios nos resultados da pessoa jurídica jamais poderia se equiparar ao "interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária".

Entende que a solidariedade decorre do fato de uma mesma situação ter acarretado para mais de uma pessoa responsabilidade tributária em relação ao mesmo tributo. E isso não é o que ocorre com os sócios de pessoas jurídicas em geral, já que a realização de determinada operação por ela não torna seus sócios, originariamente, sujeitos passivos de qualquer obrigação tributária. A personalidade dos sócios é distinta da personalidade da sociedade da qual participam, eles não figuram como parte nos negócios por ela celebrados. E os tributos devidos sobre as receitas ou resultados somente podem ser exigidos da própria sociedade. Cita julgados do Conselho de Contribuintes a seu favor, concluindo que apenas as pessoas que tenham poder de gerencia podem ser responsabilizados por débitos da pessoa jurídica, e somente se esses débitos tiverem decorrido de atos por ele praticados com excesso de poder ou infração lei, contrato social ou estatuto, enquadrando-se, nesses casos, no art. 125 do CTN.

A desconsideração da personalidade jurídica é descabida no caso, pois não é caso em que os sócios tenham se utilizados da sociedade para enganar credores, fugir da incidência da lei ou proteger ato desonesto.

Sobre os arts. 208 e 209 do RIR/99, esses não se lhe aplicam, já que não houve aquisição de estabelecimento ou fundo de comércio por parte dela.

Do exposto, requer seja considerada descabida a atribuição de responsabilidade tributária efetuada nos processos 19515.004164/2007-19 e 19515.004167/2007-52.

IMPUGNAÇÃO NESLIP S/A (fls. 415 a 471)

A impugnação foi apresentada em 17/01/2008 (fl. 415; 1287).

Inicialmente, a Impugnante resume as operações de reestruturação mencionadas pelas Autoridades Fiscais no Termo de Verificação nº 1. Afirma que os atos mencionados foram praticados pelo grupo Molson, sem a participação da Impugnante. Diz que o negócio que teria reduzido o ganho de capital teria sido a realização de aumento de capital de Kaiser Brasil por empresa do grupo Molson por valor que, no entender dos Fiscais, seria desproporcional, pois equivalente a quase dez vezes o patrimônio líquido da empresa. Defende a Impugnante ser totalmente desprovida de fundamento a assertiva de que o preço de emissão das ações representativas do aumento de capital de Kaiser Brasil tenha sido desproporcional.

Explica a Impugnante que o grupo Molson estava disposto a adquirir a Kaiser do Brasil e aumentar o seu capital, mediante a transferência de suas ações da Bavária S/A. O que houve foi a realização de aumento de capital da Kaiser Brasil antes da venda da mesma, conforme art. 170, § 1º, da Lei das Sociedades Anônimas. Como o preço de emissão das ações representativas do aumento de capital da Kaiser Brasil excedeu o valor de seu patrimônio líquido contábil, a operação gerou ganho não tributável para a Impugnante, que se incorporou ao valor do patrimônio líquido contábil (PLC) de seus investimentos na Kaiser Brasil.

Ao proceder à avaliação de seus investimentos na Kaiser Brasil, a Impugnante computou no valor do PLC do investimento o ganho decorrente da valorização do mesmo e, com isso, reduziu o seu ganho de capital na venda dos investimentos em causa.

Em síntese, o objetivo da Impugnante foi o de vender a totalidade de suas ações da Kaiser do Brasil. Quanto à Molson, queria e se tornou titular da totalidade do capital

da Kaiser do Brasil, transferindo suas ações da Bavária S/A, e aplicar R\$ 1.700.882.177,87 no Brasil.

Sobre o Parecer Normativo CST nº 46/87, diz que ele se baseia no art. 51 da Lei nº 7.450/85, o qual foi considerado inconstitucional por vários tributaristas. Afirma que um parecer normativo "nada mais representa do que a interpretação das autoridades fiscais a respeito do significado de determinado dispositivo legal." Em seguida, diz que o entendimento externado no parecer trata-se do entendimento do Fisco e não de um fundamento legal para a lavratura de um auto de infração.

Afirma, também, que o parágrafo único do art. 116 do CTN, introduzido pela LC nº 104/2001, não é auto-aplicável, ele próprio faz menção à necessidade de lei ordinária para ter aplicação. Diferencia elisão de evasão fiscal, mencionando ser o primeiro caso de planejamento tributário, que é um procedimento lícito que visa a redução, o diferimento ou a eliminação de tributos. As simulações situam-se no campo da evasão e o dispositivo legal mencionado não se aplica a esses casos. O conjunto de atos praticados pela Impugnante é composto basicamente da realização de um aumento de capital da Kaiser Brasil, subscrito e realizado pela Molson, e da subsequente venda das ações da referida empresa, que são atos legítimos, segundo a própria fiscalização. O aumento de capital da Kaiser Brasil não poderia ter sido desconsiderado pela Fiscalização e tratado como ato simulado. A Fiscalização deveria ter extraído do parágrafo único do art. 116 do CTN as conseqüências que lhe são próprias, quais sejam, desconsiderar os efeitos do aumento de capital e jamais o tratado como ato simulado.

A Impugnante entende que os agentes fiscais, ao reconhecerem a legalidade dos atos praticados por ela, não poderiam ter desconsiderado os efeitos dos atos praticados com base nas normas anti-elisão, quanto mais serem havidos esses atos como simulados. Diz a Impugnante que não houve simulação e sequer a realização de um negócio jurídico indireto; houve a prática de dois atos numa seqüência cronológica conveniente para a Impugnante.

A Fiscalização equivocou-se ao afirmar que o preço de emissão das ações de Kaiser Brasil não tinha justificativa econômica. O preço de emissão das ações de Kaiser Brasil somou R\$ 1.934.616.777,87, de modo que passou a valer R\$ 3.420.380.607,50 (R\$ 1.485.763.829,63 + R\$ 1.934.616.777,87).

Dessa forma, caberia a Molson receber ações de Kaiser Brasil que refletissem sua contribuição para a formação do patrimônio real da empresa, ou seja, o percentual resultante da divisão da contribuição da Molson (R\$ 1.934.616.777,87) pelo novo valor da empresa (R\$ 3.420.380.607,50).

A Impugnante afirma que o seu desejo foi o de vender as suas ações e foi exatamente isso que fez, antecipando a realização de aumento de capital da Kaiser Brasil para elevar o valor contábil de seus investimentos e reduzir seu ganho de capital.

Quanto à estranheza dos Fiscais da aquisição, pelo grupo Molson, da empresa brasileira (Z.W.S.P.V.), sem qualquer fundo de comércio, explicou que a quase totalidade dos estrangeiros que investe no Brasil o faz através de um "veículo" aqui localizado e é comum, em razão do prazo exigido para a constituição e regularização de empresas no Brasil, profissionais locais criarem e regularizarem empresas que ficam à espera de adquirentes que delas necessitem. O custo de aquisição dessas empresas corresponde ao custo da formação de uma empresa no Brasil. Disse que foi o que ocorreu.

Sobre o aumento de capital da Kaiser Brasil, ele foi realizado antes da negociação e reduziu o ganho de capital da Impugnante na venda das ações da Kaiser

Brasil. Parte dos recursos correspondentes ao aumento de capital foi utilizada no pagamento do preço de aquisição das ações da Kaiser Brasil. A Kaiser Brasil passou a ter um ativo - crédito - contra seus novos controladores, decorrente do pagamento acima referido.

Sobre o prazo curto em que as operações ocorreram, disse que analisou as operações demoradamente com seus assessores, executando os atos nos contornos em que foram traçados.

Em relação às alterações de Ltda em S/A e vice-versa e outras, diz que foram neutras em termos fiscais e, por isso, não seriam analisadas.

Entende a Impugnante que ainda que o aumento de capital de Kaiser Brasil fosse desprovido de qualquer justificativa, não faria sentido a desconsideração de seus efeitos apenas em razão de ter sido motivado pelo fato de reduzir seus encargos fiscais. Também não haveria sentido considerar criminoso quem procede dessa forma, sob a justificativa de ter praticado uma simulação. Cita julgado da CSRF favorável a sua tese (Acórdão nº 01-01.874, 13/09/1996).

A seguir, o Contribuinte ora Impugnante ataca a aplicação da multa de ofício de 150%.

Conforme art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, o percentual de 150% se aplica nos casos em que o contribuinte pratica determinados atos que revelam um evidente e consciente intuito de fraude, ou seja, quando ficar comprovada a existência de dolo do contribuinte em fraudar a Fazenda Pública.

A aplicação da multa de ofício de 150% é descabida quando a fraude é apenas presumida e não provada. A definição das situações em que são aplicadas as multas agravadas deve ser buscada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, casos da sonegação, da fraude e do conluio. Na Lei nº 8.137/90, a conduta criminosa tem como pressuposto a existência de um elemento de falsidade, inexatidão ou omissão. Inexistindo esses elementos, não é caso da aplicação da multa qualificada de 150%. De forma a corroborar esse entendimento, o Contribuinte cita ementas de acórdãos do 1º CC.

As operações tidas como simuladas pelos fiscais autuantes foram devidamente documentadas pelo Contribuinte, portanto é incorreto dizer que ele ocultou da Fazenda Nacional a ocorrência do fato gerador de tributos. As operações realizadas foram lícitas e propiciaram à Impugnante a obtenção de economia tributária. Os fatos ocorridos não se subsumem as hipóteses de simulação previstas no art. 102 do Código Civil de 1916.

A Impugnante, em seguida, defende, ao tempo da autuação, já estar extinto o crédito tributário objeto do lançamento. Como entende não ter sido caracterizada a fraude, o dolo ou a simulação, pelo § 4º do art. 150 do CTN, o crédito correspondente a tributos sujeitos a lançamento por homologação é definitivamente extinto pelo decurso de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador. Nos casos de dolo, fraude ou simulação, o prazo seria dado pelo art. 173, I, do CTN.

As operações realizadas pela Impugnante, conforme demonstrado na Impugnação, foram lícitas e legítimas, daí não poderem ser consideradas simuladas. Portanto, aplica-se para o caso o disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

O auto de infração exige tributos sobre ganho de capital auferido na alienação das ações de Kaiser Brasil ocorrida em período-base encerrado em 17/07/2002. Como a

ciência se deu em 19/12/2007, o crédito tributário exigido no auto já se encontrava extinto, por decadência.

O mesmo se aplica para a CSLL, na medida em que o prazo de decadência para a sua cobrança é também de 5 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, conforme vasta jurisprudência da CSRF. Cita acórdãos da CSRF como do Superior Tribunal de Justiça.

A seguir, a Impugnante teceu considerações sobre o tratamento da receita correspondente à parcela do preço de compra e venda de Kaiser Brasil paga com ações de Molson.

Discorre o Contribuinte dizendo que o crédito tributário decorreu, segundo a Fiscalização, de ato simulado para evitar a tributação de ágio pago por MXS e que houve diferimento da tributação da parcela do preço de compra e venda de Kaiser Brasil paga com as ações da Molson.

Sobre a simulação, argumenta que o fato de que os próprios Fiscais terem considerado o pagamento de parte do ganho de capital pela Impugnante demonstra não ter havido simulação.

Os Fiscais entenderam que a operação realizada pela Impugnante, a despeito de seu caráter permutativo, deveria ter sido tributada por força do PN CST nº 504/71 e art. 533 do Código Civil de 2004. Cita entendimento de juristas que entendem que na permuta por pessoa jurídica de bens não monetários por outros não monetários não haveria resultado a apurar.

Também cita dispositivo da Lei nº 8.383/91 (art. 65) a seu favor, que, embora reconheça tratar de privatizações, aplica-se ao seu caso. Não haveria, no caso de permuta, acréscimo patrimonial. O eventual acréscimo surgiria apenas com a venda do bem recebido em permuta por valor superior àquele pelo qual tivesse ingressado no patrimônio do contribuinte.

Sem prejuízo da natureza permutativa da operação que realizou, diz que o que pesou na sua decisão de não computar o valor das ações de Molson nos resultados do período-base foi a total indisponibilidade da receita representada pelas referidas ações e a incerteza quanto ao seu recebimento de forma definitiva, já que a Impugnante só receberia as ações com o desfecho favorável de determinados processos. Não se poderia atribuir o tratamento de receita ao valor das ações de Molson antes do desfecho favorável dos processos referidos no Acordo (evento futuro e incerto), caso contrário haveria ofensa ao princípio contábil do conservadorismo. E dessa forma, não poderiam compor a base de cálculo seja do IRPJ seja da CSLL.

Em seguida, o Contribuinte argumenta que a receita supostamente pertinente a 2002 foi oferecida à tributação em 2004. Assim, o Fisco só poderia cobrar da Impugnante encargos moratórios sobre o valor dos tributos devidos em 2002, mas pagos em 2004.

Acerca do Termo de Verificação nº 2 - Indedutibilidade de Despesas, defende preliminarmente a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública exigir o IRPJ e a CSLL, já que a ciência do auto deu-se em 19/12/2007 e o período-base ter se encerrado em 17/07/2002. E no presente caso, as Autoridades Fiscais sequer consideraram que a Impugnante teria agido com dolo, fraude ou simulação, aplicando a multa de 75%.

Alem disso, afirma a Impugnante que atendeu à intimação fiscal no próprio dia 17/12/2007, enviando a resposta e os documentos solicitados por meio de correio, com aviso de recebimento (doc. 02).

A Impugnante diz que apesar de ter atendido tempestivamente ao termo de intimação fiscal, os Fiscais autuantes não juntaram aos autos os documentos enviados por correio e que ora são anexados pela Impugnante.

Por esse motivo, a autuação referente ao Termo de Verificação nº 2 não poder prosperar, pois, alem de ter ocorrido a decadência, parte da premissa errada de que a Impugnante não teria prestado as informações solicitadas na intimação.

A Impugnante questiona também a utilização da taxa SELIC. Como o fato gerador ocorreu em 17/07/2002, data na qual ocorreu a incorporação de HOCABRA LTDA, o vencimento do IRPJ e da CSLL somente ocorreria no último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, de acordo com o art. 861 do RIR199.

Logo, o crédito tributário cobrado pelo auto de infração só se tornou devido em 30/08/2002 e os juros de mora calculados pela taxa SELIC incidem apenas a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento, ou seja, a partir de 01/09/2002. Portanto, não é devida a cobrança dos juros calculados pela taxa SELIC relativos ao mês de agosto de 2002.

A multa isolada lançada decorreu da falta de recolhimento mensal do IRPJ pelo regime de estimativa, por não ter sido oferecido à tributação o ganho de capital auferido na alienação do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial e pela glosa de despesas não comprovadas.

Ainda que fosse devido o auto de infração, a multa isolada deveria ser cancelada porque também foi lançada a multa de ofício qualificada de 150%, calculada sobre os mesmos fatos, o que configura caso de "bis in idem". A exigência de multa de ofício isolada somente se sustenta na hipótese de o rendimento sujeito à sistemática de estimativa mensal ter sido incluído no montante dos rendimentos tributáveis declarados no final do período-base e o IRPJ incidente sobre o mesmo já ter sido pago.

Além disso, a imposição de multa isolada na hipótese de não cumprimento de obrigação principal ofende o art. 97, V, combinado com o art. 113, ambos do CTN, que somente autorizam a cobrança de multa isolada na hipótese de descumprimento de obrigação acessória.

Requer o julgamento conjunto do processo nº 19515.004167/2007-52, que tem como objeto a multa isolada lançada pela falta de recolhimento mensal da CSLL pelo regime de estimativa.

O auto de infração da CSLL, por ser reflexo do IRPJ, pelas mesmas razões apontadas para este, é improcedente.

Em resumo, a Impugnante diz que não houve a simulação, dolo ou evidente intuito de fraude, não houve a manipulação de valores, nem se realizou negócio diverso daquele que se pretendia realizar.

O que houve foi planejamento fiscal licito, que, quando muito, poderia ter sido rejeitado caso o parágrafo único do art. 116 do CTN estivesse em vigor. A Impugnante agiu da mesma forma que vários outros contribuintes sérios, no sentido de reduzir a incidência de tributos segundo a prática de atos não vedados pela legislação, não se

podendo falar em simulação.

Em conclusão, requer a Impugnante o acolhimento de sua pretensão conforme acima sintetizado.

IMPUGNAÇÃO BRASAL REFRIGERANTES S/A

(fls. 506 a 518; fls. 1373 a 1385)

A impugnação foi apresentada em 17/01/2008 (fl. 506; fl. 1373).

Inicialmente, Brasal Refrigerantes S/A alegou que, apesar do Termo de Ciência de Sujeição Passiva Solidária fazer referência aos três Termos de Verificação, a caracterização da responsabilidade tributária somente é encontrada no Termo de Verificação Fiscal nº 01, o qual trata do ganho de capital na alienação de investimento.

A Impugnante se reporta a impugnação apresentada por NESLIP S/A, referente ao item omissão de ganho de capital, como se fizesse parte da presente. Dessa forma, sendo improcedente o auto de infração lavrado pelos argumentos apresentados na impugnação de NESLIP, não restaria qualquer, débito cuja responsabilidade pudesse ser atribuída de forma solidária a Impugnante Brasal.

Acerca da responsabilidade que lhe foi atribuída, entende ser ela descabida. A interpretação que os Fiscais autuantes atribuíram ao art. 124, I, do CTN é equivocada, pois o interesse dos sócios nos resultados da pessoa jurídica não pode ser equiparado ao "interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária". A realização de determinada operação pela empresa não torna os seus sócios sujeitos passivos da obrigação tributária. A personalidade dos sócios é distinta da personalidade da sociedade da qual participam; os sócios não figuram como parte nos negócios por ela celebrados, as receitas pertencem à sociedade e os tributos devidos somente podem ser exigidos da própria sociedade.

O fato dos sócios participarem dos resultados da sociedade não caracteriza o "interesse comum na situação que constitui o fato gerador" e, portanto, não é capaz de atribuir-lhe responsabilidade tributária solidária. Entende que apenas as pessoas com poder de gerência podem ser responsabilizadas por débitos da pessoa jurídica e somente se tais débitos tiverem decorrido de atos por eles praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto. E nesses casos, a responsabilidade decorre do art. 135, III, do CTN e não do art. 124, I, do CTN.

Também não é cabível a desconsideração da personalidade jurídica defendida pela Fiscalização, vez que isso se aplica a casos em que os sócios utilizam-se da sociedade para enganar credores, fugir da incidência da lei ou proteger ato desonesto. Quanto ao art. 123 do CTN, acrescenta que não celebrou qualquer acordo que transferisse a terceiros a responsabilidade que lhe pudesse ser atribuída, e os arts. 208 e 209 do RIR/99 não lhe são aplicáveis, já que não houve aquisição de estabelecimento ou fundo de comércio por parte dela.

Do exposto, espera que seja considerada descabida a atribuição de responsabilidade tributária efetuada pela Fiscalização.

IMPUGNAÇÃO

HEINEKEN INTERNATIONAL B.V. (fls. 535 a 552; fls. 1403 a 1420)

E DE

HEINEKEN LATIN AMERICA LTDA (fls. 705 a 722; fls. 1573 a 1590)

As impugnações de Heineken International B.V. e de Heineken Latin America LTDA foram ambas apresentadas em 21/01/2008 (fl. 535 e fl. 705; fls. 1403 e 1573) e apresentam a mesma defesa, a seguir sintetizada.

Preliminarmente, a Requerente entende que, ao ter sido indicada como responsável solidária ao auto de infração, tem assegurado, de acordo com os princípios do contraditório e da ampla defesa, o direito de apresentar defesa contra os atos que lhe foram imputados.

Quanto ao mérito, a interpretação da Autoridade Fiscal do art. 124, I, do CTN é equivocada e refutável, pois o interesse de acionistas nos resultados de uma sociedade anônima da qual faz parte não pode ser equiparado ao interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

A personalidade jurídica dos acionistas é distinta da personalidade jurídica da sociedade anônima na qual detêm participação, não figurando como parte nos negócios jurídicos celebrados pela sociedade anônima. Assim, a receita auferida pela sociedade anônima é de sua exclusiva propriedade, enquanto não distribuídos aos acionistas sob a forma de dividendos. Dessa forma, os tributos incidentes sobre tais resultados são de exclusiva responsabilidade da sociedade anônima.

A Impugnante defende que apenas as pessoas que possuem poder de administração podem ser responsabilizadas por débitos da pessoa jurídica e somente se tais débitos tiverem decorrido de atos por eles praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Nesses casos, a responsabilidade decorre do art. 135, III, do CTN e não do art. 124, I, do CTN. A responsabilidade tributária dos acionistas não resulta da sua mera condição de acionista propriamente dita, mas sim da prática de atos com excesso de poder ou infração à lei ou ao estatuto social, o que não foi demonstrado pela Autoridade Fiscal.

A Impugnante também defende a ausência de interesse comum na implementação do planejamento tributário. Disse que se absteve de aprovar as matérias deliberadas nos atos societários que foram indicados pela Autoridade Fiscal como indícios que embasaram a fundamentação da responsabilidade tributária solidária.

Como uma das principais cervejarias do mundo, a Requerente surgiu à época como uma das interessadas na aquisição da Kaiser, o que fez com que fosse afastada do processo decisório de venda da empresa. Na assembléia geral de acionistas convocada para deliberar sobre a venda da empresa, por ter sido excluída do grupo de trabalho que foi constituído para esse fim, a Requerente pediu informações a respeito das conclusões do grupo, que lhe foram negadas. Acionista minoritária da Kaiser e munida das poucas informações que recebeu, a Requerente aprovou a alienação da empresa presumindo que a Kaiser praticaria todos os atos necessários para implementar a operação em consonância com o estabelecido nas legislações tributária, comercial e societária.

Dessa forma, entende restar clara a sua não participação da escolha do adquirente da Kaiser, da posterior estruturação da alienação do referido investimento, e da implementação da operação.

Como a Requerente não participou da estruturação da operação recebeu as informações acerca de sua implementação e se absteve de votar nas assembléias gerais de acionistas e reuniões de cotistas, fica provado que não tinha interesse comum na companhia da qual era acionista minoritária. Assim, é incabível a atribuição de responsabilidade solidária a ela imputada com base no art. 124, I, do CTN.

Acerca das despesas indedutíveis e da multa isolada, defendeu que no Termo de Verificação nº 02 não foi indicada como solidária pelo débito, entendendo ser a Neslip a única responsável pelo pagamento desse crédito.

Com relação à aplicação da multa isolada descrita no Termo de Verificação nº 03, a responsabilidade solidária em relação a esse débito também não foi imputada à Requerente, pelo que deve ser considerada improcedente a atribuição de responsabilidade solidária em relação ao assunto.

Sobre a possibilidade de descon sideração da personalidade jurídica da Neslip com o fim de atingir os bens dos sócios, afirma não ser possível pelo fato de não haver os indicativos necessários da fraude contra credores ou a proteção de ato desonesto contra a Requerente.

Os artigos 208 e 209 do RIR/99 não são aplicáveis à Requerente, pois não houve aquisição de estabelecimento ou fundo de comércio.

Do exposto, requereu fosse conhecida a defesa apresentada e julgada procedente, para o fim de ser determinada a sua exclusão da condição de responsável solidária.

IMPUGNAÇÃO COCA-COLA INDÚSTRIAS LTDA

(fls. 848 a 859; fls. 1739 a 1750)

A impugnação foi apresentada em 24/01/2008 (fl. 848; fl. 1739).

Preliminarmente, a Impugnante Coca-Cola diz que a caracterização da responsabilidade tributária somente é encontrada no Termo de Verificação nº 01, que trata do ganho de capital em alienação de investimento. Quanto ao mérito da autuação - se houve ou não a simulação negocial pretendida pelo Fisco, não lhe cabe impugnar, mas adere à defesa apresentada pela Neslip S/A, a qual se reporta e que deve ser considerada como parte integrante da presente impugnação.

Sobre a responsabilidade que lhe foi atribuída, diz ser indevida. Defende que a expressão "interesse comum" é vaga e imprecisa, que a sociedade tem personalidade jurídica diversa de seus sócios e que cada um responde por seus atos, inclusive na questão tributária. Entende que o inciso I do art. 124 do CTN refere-se as hipóteses em que o fato gerador do tributo é praticado por duas ou mais pessoas, não se referindo a interesse econômico derivado de determinado fato gerador.

A lei prevê a responsabilização dos sócios em obrigação tributária da pessoa jurídica a que pertençam, mas não a decorrente de "interesse comum" do art. 124, I, do CTN, mas sim a do art. 135 do CTN, que trata da responsabilidade subjetiva e pessoal, decorrente de atos praticados por sócios (gerentes ou administradores) com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Cita, em seguida, entendimento doutrinário e judicial a seu favor.

Por último, defendeu que, se fosse cabível a atribuição de responsabilidade do débito de Neslip, esse deveria ser proporcional a sua participação no capital da empresa.

Requer, da tese defendida, seja descon siderado o Termo de Ciência de Sujeição Passiva Tributária, de forma que a Requerente não venha a ser responsabilizada pelo débito de Neslip, caso o auto de infração seja considerado procedente.

IMPUGNAÇÃO TILPAR - TIL PARTICIPAÇÕES S/A

(fls. 881 a 891; fls. 1716 a 1726)

A impugnação foi apresentada em 24/01/2008 (fl. 881; 1716).

A Impugnante Tilpar, preliminarmente, defendeu que, apesar de o Termo de Ciência de Sujeição Passiva Solidária fazer referência aos três Termos de Verificação, a caracterização da responsabilidade tributária somente é encontrada no Termo de Verificação nº 01, que trata do ganho de capital em alienação de investimento. Os fatos que levaram à autuação por omissão de ganho de capital estão descritos na impugnação apresentada por Neslip S/A, a qual se reporta e como se fizesse parte da presente.

Quanto à responsabilidade que lhe foi atribuída, disse que a interpretação dada ao art. 124, I, do CTN pela Fiscalização foi equivocada, já que o interesse dos sócios nos resultados da pessoa jurídica não pode ser equiparado ao "interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária".

A personalidade jurídica dos sócios é distinta da personalidade da sociedade da qual participam, eles não figuram como parte nos negócios por ela celebrados, as receitas ou os resultados auferidos pela sociedade são de exclusiva propriedade dela enquanto não distribuídos aos sócios sob a forma de lucros ou dividendos. Dessa forma, os tributos devidos sobre as referidas receitas ou resultados só podem ser exigidos da própria sociedade.

O fato dos sócios participarem dos resultados da sociedade não caracteriza o "interesse comum na situação que constitui o fato gerador" e, portanto, não é capaz de atribuir-lhes responsabilidade solidária.

Apenas as pessoas que possuem poder de gerência (administradores ou sócios gerentes) podem ser responsabilizadas por débitos da pessoa jurídica, e somente se tais débitos tiverem decorrido de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, conforme disposto no art. 135 do CTN.

Citou entendimento judicial favorável a sua tese.

No que tange à desconsideração da personalidade jurídica, não, no caso, alguma demonstração de que as sócias tenham agido com o intuito de enganar credores, fugir da incidência da lei ou proteger ato desonesto, muito menos decisão judicial que tivesse determinado a desconsideração da personalidade de Neslip S/A.

Sobre o art. 123 do CTN, esclarece que não celebrou qualquer acordo que transferisse a terceiros a responsabilidade que lhe pudesse ser atribuída.

Por fim, os artigos 208 e 209 do RIR199 não lhe são aplicáveis, já que não houve aquisição de estabelecimento ou fundo de comércio.

Do exposto, requereu fosse considerada descabida a atribuição de responsabilidade tributária efetuada no processo.

IMPUGNAÇÃO KAIK PARTICIPAÇÕES LTDA

(fls. 904 a 916; fls. 1785 a 1797)

A impugnação foi apresentada em 28/01/2008 (fl. 904; fl. 1785).

A Impugnante Kaik Participações Ltda alega, preliminarmente que apesar do Termo de Ciência de Sujeição Passiva Solidária fazer referência aos três Termos de Verificação, a caracterização da responsabilidade tributária somente é encontrada no

Termo de Verificação Fiscal nº 01, o qual trata do ganho de capital na alienação de investimento.

Em seguida, reporta-se à impugnação apresentada por NESLIP S/A, referente ao item omissão de ganho de capital, como se fizesse parte da presente. Dessa forma, sendo improcedente o auto de infração lavrado pelos argumentos apresentados na impugnação de NESLIP, não restaria qualquer débito cuja responsabilidade pudesse ser atribuída de forma solidária à Impugnante.

Acerca da responsabilidade que lhe foi atribuída, entende ser ela descabida. A interpretação que os Fiscais autuantes atribuíram ao art. 124, I, do CTN é equivocada, pois o interesse dos sócios nos resultados da pessoa jurídica não pode ser equiparado ao "interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária".

A realização de determinada operação pela empresa não torna os seus sócios sujeitos passivos da obrigação tributária. A personalidade dos sócios distinta da personalidade da sociedade da qual participam; os sócios não figuram como parte nos negócios por ela celebrados, as receitas pertencem à sociedade e os tributos devidos somente podem ser exigidos da própria sociedade.

O fato dos sócios participarem dos resultados da sociedade não caracteriza o "interesse comum na situação que constitui o fato gerador" e, portanto, não é capaz de atribuir-lhe responsabilidade tributária solidária. Entende que apenas as pessoas com poder de gerência podem ser responsabilizados por débitos da pessoa jurídica e somente se tais débitos tiverem decorrido de atos por eles praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto. E nesses casos, a responsabilidade decorre do art. 135, III, do CTN e não do art. 124, I, do CTN.

Também não é cabível a desconsideração da personalidade jurídica defendida pela Fiscalização, vez que isso se aplica a casos em que os sócios utilizam-se da sociedade para enganar credores, fugir da incidência da lei ou proteger ato desonesto.

Quanto ao art. 123 do CTN, acrescenta que não celebrou qualquer acordo que transferisse a terceiros a responsabilidade que lhe pudesse ser atribuída, e os arts. 208 e 209 do RIR/99 não lhe são aplicáveis, já que não houve aquisição de estabelecimento ou fundo de comércio por parte dela.

Do exposto, espera que seja considerada descabida a atribuição de responsabilidade tributária efetuada pela Fiscalização a Kaik Participações Ltda.

IMPUGNAÇÃO REFRIGERANTES DO NOROESTE S/A

(fls. 947 a 958; fls. 1830 a 1841)

A impugnação foi apresentada em 25/01/2008 (fl. 947; 1830).

Preliminarmente, a Impugnante alega que apesar do Termo de Ciência de Sujeição Passiva Solidária fazer referência aos três Termos de Verificação, a caracterização da responsabilidade tributária somente é encontrada no Termo de Verificação Fiscal nº 01, que trata do ganho de capital na alienação de investimento.

A Impugnante reporta-se à impugnação apresentada por NESLIP S/A, referente ao item omissão de ganho de capital, como se fizesse parte da presente. Dessa forma, sendo improcedente o auto de infração lavrado pelos argumentos apresentados na impugnação de NESLIP, não restaria qualquer débito cuja responsabilidade pudesse ser atribuída de forma solidária à Impugnante.

Sobre a questão da responsabilidade a ela atribuída, diz que a interpretação dos Fiscais do art. 124, I, do CTN, é equivocada, pois o interesse dos sócios nos resultados da pessoa jurídica não pode ser equiparado ao "interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária".

A realização de determinada operação pela empresa não torna os seus sócios sujeitos passivos da obrigação tributária. A personalidade dos sócios é distinta da personalidade da sociedade da qual participam; os sócios não figuram como parte nos negócios por ela celebrados, as receitas pertencem sociedade e os tributos devidos somente podem ser exigidos da própria sociedade.

O fato dos sócios participarem dos resultados da sociedade não caracteriza o "interesse comum na situação que constitui o fato gerador" e, portanto, não é capaz de atribuir-lhe responsabilidade tributária solidária.

Apenas as pessoas com poder de gerência podem ser responsabilizados por débitos da pessoa jurídica e somente se tais débitos tiverem decorrido de atos por eles praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto. E nesses casos, a responsabilidade decorre do art. 135, III, do CTN e não do art. 124, I, do CTN.

No que se refere à desconsideração da personalidade jurídica defendida pela Fiscalização, ela não é cabível, vez que isso se aplica a casos em que os sócios utilizam-se da sociedade para enganar credores, fugir da incidência da lei ou proteger ato desonesto.

Quanto ao art. 123 do CTN, acrescenta que não celebrou qualquer acordo que transferisse a terceiros a responsabilidade que lhe pudesse ser atribuída, e os arts. 208 e 209 do RIR/99 não lhe são aplicáveis, já que não houve aquisição de estabelecimento ou fundo de comércio por parte dela.

Do exposto, espera que seja considerada descabida a atribuição de responsabilidade tributária efetuada pela Fiscalização.

IMPUGNAÇÃO NESLIP S/A - MULTA ISOLADA - CSLL (fls. 1287 a 1295)

A impugnação foi apresentada em 17/01/2008 (fl. 1287).

Inicialmente, a Impugnante argumenta que se forem consideradas improcedentes as infrações que serviram de base para a lavratura do auto de infração do IRPJ e da CSLL, a multa isolada da CSLL também será indevida.

Em seguida, defende a impossibilidade de cobrança da multa isolada e da multa de ofício sobre as mesmas bases.

A multa isolada lançada decorreu da falta de recolhimento mensal da CSLL pelo regime de estimativa, por não ter sido oferecido a tributação o ganho de capital auferido na alienação do investimento avaliado pelo método da equivalência patrimonial e pela glosa de despesas não comprovadas.

A cobrança de ambas as multas calculadas sobre os mesmos fatos configura caso de "bis in idem". A exigência de multa de ofício isolada somente se sustenta na hipótese de o rendimento sujeito A. sistemática de estimativa mensal ter sido incluído no montante dos rendimentos tributáveis declarados no final do período-base e a CSLL incidente sobre o mesmo já ter sido pago.

Além disso, a imposição de multa isolada na hipótese de não cumprimento de obrigação principal fende o art. 97, V, combinado com o art. 113, ambos do CTN, que

somente autorizam a cobrança de multa isolada na hipótese de descumprimento de obrigação acessória.

Em vista de ter a multa isolada, ora impugnada, ter sido aplicada sobre o crédito tributário constituído pelo auto de infração do IRPJ/CSLL, qualquer modificação nos valores nele lançados auto ter á reflexo na base tributável da multa isolada da CSLL. Por esse motivo, requer o apensamento do processo 19515.004167/2007-52 ao processo 19515.004164/2007-19.

Pelo exposto, requer a Impugnante o acolhimento de sua pretensão conforme acima deduzido.

Da diligência:

Diante das impugnações apresentadas, a instância *a quo* resolveu converter o julgamento em diligência, a qual foi efetivamente realizada, tendo sido relatada nos seguintes termos:

DESPACHO DE DILIGÊNCIA (fls. 1866 a 1868)

Em 11/07/2008, os autos do presente processo administrativo fiscal foram encaminhados ao órgão fiscalizador para realização de diligência.

Parte do auto de infração lavrado foi decorrente da não justificativa de valores contabilizados pelo Contribuinte a título de honorários de diretoria, como gratificações, e de valores efetuados na conta Despesas Extraordinárias.

A Impugnante alegou que enviou os documentos solicitados por meio de correio, com aviso de recebimento, e que a Fiscalização não analisou e não juntou os documentos enviados ao processo.

Diante dos fatos, o processo foi encaminhado à Fiscalização para realização de auditoria dos documentos, em confronto com a contabilidade e os livros da empresa, além da verificação do seu efetivo fluxo financeiro, da necessidade e utilidade desses desembolsos para a empresa.

DILIGÊNCIA REALIZADA.

À fl.1872 dos autos, consta o Termo de Início de Diligência, datado de 14/08/2008, no qual o Contribuinte foi intimado a tomar ciência e dar cumprimento ao requisitado no Despacho da 2ª Turma de julgamento da DRJ/SP/I.

Pelo Termo de Intimação Fiscal 01, o Contribuinte foi intimado a apresentar o livro diário e o razão do ano-calendário de 2002, a documentação que dá suporte à comprovação dos valores relativos aos pagamentos efetuados, indicados no demonstrativo de fls. 1789 a 1882. Além da documentação exigida, foram solicitadas a justificação dos serviços prestados e a comprovação da sua efetiva prestação.

À fl. 1886, o demonstrativo de fls. 1789 a 1882 foi retificado pelo de fls. 1887 a 1890 (Termo de Re-Ratificação do Termo de Intimação Fiscal 01).

O Contribuinte apresentou os documentos de fls. 1895 a 1905 e à fl. 1911 prestou os seguintes esclarecimentos:

- que as despesas questionadas pela Fiscalização são decorrentes de serviços de consultoria contratados pela Companhia para auxiliá-la na negociação e contratação com investidores em Cervejarias Kaiser Brasil S/A;

- com relação aos serviços prestados por ING, declaração da empresa, com a descrição da natureza dos serviços prestados, será juntada aos autos do processo assim que recebida;

- em relação aos demais serviços, são eles normalmente cobrados com base em tempo despendido na sua execução e é de praxe no relacionamento entre empresas e consultores de grande porte a contratação dos serviços por acordos verbais entre as partes;

- os consultores contratados são sociedades tradicionais e os serviços prestados são compatíveis com o que foi efetivamente prestado;

- foram juntados extratos bancários que demonstram o efetivo pagamento das despesas questionadas aos respectivos prestadores de serviços.

As fls. 1920 a 1930, consta Relatório Fiscal acerca da diligência empreendida, cuja ciência ocorreu em 28/10/2008 (fl. 1919). Da análise, as Autoridades Fiscais chegaram às conclusões a seguir resumidas.

Os documentos apresentados pelo Contribuinte não abarcam a totalidade dos elementos solicitados no demonstrativo entregue conjuntamente com o termo de intimação de 19/08/2008. Esclarecem as Autoridades Fiscais que, além da documentação solicitada, deveria ter sido comprovada a sua efetiva realização e real necessidade à atividade da empresa.

Os documentos apresentados montam R\$ 21.182.045,92 (tabela de fl. 1927).

Dos documentos apresentados, apenas a empresa ING Bank Barings apresentou justificativa dos serviços prestados através de carta da empresa. O documento é "extemporâneo", com data de 23/09/2008. Sobre esses documentos da ING, as Autoridades Fiscais disseram que numa operação de porte, as empresas interessadas teriam que ter lavrado um Contrato de Prestação de Serviços, com data da época, para dar andamento a operação descrita como "honorários de sucesso, tendo como valor envolvido o montante de R\$ 18.244.990,20.

Na tabela de fl. 1928, consta relação dos documentos que não foram apresentados pelo Contribuinte, que montam R\$ 8.360.486,41.

A Fiscalização assim conclui o relatório de diligência:

"Diante do exposto, as despesas extraordinárias devem ser glosadas pois o contribuinte, em momento algum apresentou os elementos de forma concatenada a comprovar a efetiva prestação de serviços, bem como, a necessidade às atividades operacionais. Em se comprovando, viria à tona o esquema perverso e ardiloso à Administração Pública, visando a prática de atos simulados (como foi o procedimento adotado), elidindo o nascimento da obrigação tributária decorrente do Ganho de Capital em sua totalidade, e não parcialmente como foi adotado pela fiscalizada, proveniente da alienação das ações possuídas na empresa "CERVEJARIAS KAISER"."

MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE

A Impugnante tomou ciência do Relatório Fiscal em 28/10/2008 (fl. 1919) e apresentou a resposta de fls. 1937 a 1948 em 06/11/2008 (fl. 1937) com as seguintes razões.

Inicialmente, a Impugnante relatou os documentos entregues à Fiscalização, além da resposta protocolada em 16/09/2008, com os seguintes termos:

- as despesas questionadas pela fiscalização são decorrentes de serviços de consultoria contratados pela Peticionaria para auxiliá-la na alienação de seus investimentos em Cervejarias Kaiser Brasil S.A.;

- os pagamentos constam das notas fiscais apresentadas e são normalmente cobrados com base em tempo despendido na sua execução e é de praxe no relacionamento entre empresas e consultores de grande porte a contratação dos serviços por acordos verbais entre as partes;

- os consultores contratados são sociedades tradicionais, independentes e sem qualquer vínculo com a Peticionaria, e os serviços prestados são compatíveis com o que foi efetivamente prestado;

- apresentou cópias do extrato bancário da conta-corrente de ING Barings demonstrando o crédito dos recursos em questão e de sua própria conta-corrente, demonstrando o correspondente débito; declaração assinada pelos representantes legais de ING.

Em seguida, o Contribuinte passa a explicar os seus argumentos contra as conclusões do Relatório Fiscal.

A contabilidade faz prova a favor do contribuinte, cabendo às autoridades administrativas a prova da inveracidade dos fatos registrados. A inversão do ônus da prova do fisco para o contribuinte só é cabível nas condições previstas na lei. Assim, a contabilização regular das despesas incorridas pelo contribuinte, calcada em documentos comerciais e fiscais hábeis, faz prova a seu favor, sendo do fisco o ônus de provar a inveracidade dos fatos registrados na escrituração.

Os valores foram pagos e a fiscalização, em momento algum, contestou os documentos apresentados pelo Contribuinte. Tendo sido demonstrado que os prestadores de serviços foram pagos, é de se supor que tenha havido a respectiva prestação de serviços que deu causa ao pagamento. As despesas incorridas pelo Contribuinte preenchem os requisitos necessários a sua dedutibilidade, pois foram contabilizadas, foram comprovadas com documentação hábil e idônea, são usuais e necessárias a realização de negócios semelhantes ao realizado pela Peticionária.

Apresentou ementas de julgamentos do Conselho de Contribuintes favoráveis a sua tese.

Sobre o documento apresentado pela ING Barings, disse que a data posterior à prestação dos serviços é totalmente irrelevante diante do teor que consta do documento, com a descrição detalhada daquilo que foi feito.

Por fim, o Contribuinte afirmou que os fiscais autuantes analisaram os documentos de forma tendenciosa e com o evidente objetivo de encontrar algum documento que pudessem utilizar para tentar justificar a autuação constante do Termo de Verificação no 1. Concluem constatando que as alegações feitas pelos fiscais

autuantes no Termo de Verificação nº 1 do auto de infração carecem de provas que lhes dêem suporte.

Dos argumentos expostos, requereu a improcedência da glosa das despesas extraordinárias com a conseqüente extinção do credito tributário.

Da decisão recorrida:

A 2ª Turma da já mencionada DRJ/São Paulo I, ao apreciar as impugnações interpostas, proferiu o Acórdão nº 16-23.468, de 12 de novembro de 2009, por meio do qual decidiu pela procedência integral do feito fiscal.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

IRPJ. DECADÊNCIA. SIMULAÇÃO. O direito de praticar o ato de lançamento, quanto da ocorrência de simulação, extingue-se após 5 anos, sendo o termo inicial de contagem do prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CSLL. DECADÊNCIA. Na contagem do prazo decadencial dos reflexos da infração apurada para o IRPJ, aplica-se a mesma regra empregada na contagem do imposto.

IRPJ. AUMENTO DE CAPITAL COM ÁGIO. REFLEXO NO CUSTO DA PARTICIPAÇÃO. GANHO DE CAPITAL. NECESSIDADE DE TRIBUTAÇÃO. A integralização de capital com ágio, para que seja válida e produza efeitos, impõe que a vontade manifestada nos atos praticados esteja em conformidade com a vontade real das partes. Havendo o descasamento entre a vontade expressa na forma dos atos praticados e a efetiva vontade, há apenas simulação de aumento de capital, o que torna o ato ineficaz perante terceiros, com conseqüente necessidade de autuação do ganho de capital não oferecido à tributação.

SIMULAÇÃO. CARACTERÍSTICAS. A simulação é caracterizada pela divergência entre a exteriorização dos atos formalmente praticados e a vontade, a intenção, desejada. Na simulação, os atos praticados pelas partes são desejados apenas na sua forma, mas materialmente deseja-se outro resultado. Na simulação, é irrelevante que os atos formais praticados publicamente sejam lícitos, pois esse fato não influi no cerne da definição de simulação, que é a divergência entre exteriorização e vontade.

OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQÜÊNCIA. SIMULAÇÃO. Atos praticados em seqüência, com utilização de transformação da forma de constituição de sociedades, aumento de capital com ágio, atos sucessivos num curto espaço de tempo, denotam a divergência entre exteriorização dos atos praticados com a vontade real, descaracterizando a operação como a de um planejamento tributário lícito, e que levam ao não oferecimento à tributação do ganho de capital ocorrido.

MULTA DE OFÍCIO. SIMULAÇÃO. AGRAVAMENTO. A multa de ofício deve ser agravada na ocorrência de simulação.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. ABRANGÊNCIA. Decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes não vinculam os integrantes das turmas de julgamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, aplicam-se ao próprio processo julgado e apenas servem como referência, seja para o contribuinte ou para o Fisco, conforme o caso.

GLOSA DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE. As operações praticadas por uma empresa com reflexos tributários devem estar lastreadas em documentação hábil e idônea, de forma a justificar, no caso de despesas, a necessidade e utilidade para as atividades da empresa. A simples contabilização das despesas não faz prova a favor do contribuinte. A contabilidade faz prova a seu favor quando se reveste das qualidades para tal, ou seja, quando a documentação comprobatória, os lançamentos contábeis, a coerência das datas, e o fluxo financeiro, em conjunto, estão em harmonia com o fato econômico-contábil.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO. Os juros de mora são devidos por expressa disposição legal e são calculados seguindo os preceitos da lei.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES. A apreciação de alegações de inconstitucionalidades e/ou ilegalidades é de exclusiva competência do Poder Judiciário. Matérias que as questionam não são apreciadas na esfera administrativa.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA DE IRPJ E CSLL. FALTA DE RECOLHIMENTO. CABIMENTO. Constatada a falta ou insuficiência do recolhimento da estimativa de IRPJ e CSLL, cabível o lançamento de multa isolada calculada sobre a totalidade ou diferença de imposto.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. BASES DE CALCULO. As bases de cálculo das multas isolada e de ofício, por falta de recolhimento de antecipação e por falta de pagamento da contribuição ou tributo, respectivamente, são distintas. Verificada a insuficiência de pagamento de estimativas e a insuficiência de pagamento do imposto de renda, verifica-se a ocorrência de duas infrações.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. A tributação reflexa segue em tudo a mesma linha decisória quanto ao decidido no IRPJ.

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA. ATRIBUIÇÃO E CABIMENTO. As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

Esclareça-se que o voto condutor dessa decisão constatou a revelia dos responsáveis tributários REFRESCOS BANDEIRANTES IND. E COM. LTDA e REFRIGERANTES DO NOROESTE S/A. O primeiro por não ter apresentado impugnação e o segundo por tê-la apresentado de forma intempestiva.

Dos recursos voluntários:

Em seu recurso voluntário (fls. 2120 a 2205), a empresa autuada, NESLIP S/A, apresentou essencialmente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação. Acrescenta, apenas, o seguinte:

Documento assinado digitalmente em 10/03/2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THO

ME

Impresso em 02/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- O auto de infração faz referência a uma série de atos totalmente irrelevantes, em termos fiscais, com o objetivo de tentar configurar a existência de simulação. A DRJ segue a mesma linha. Entretanto, a partir da venda da Kaiser Brasil, a Kaiser S/A não participou de qualquer ato que tivesse importado no cancelamento do aumento de capital daquela. Tanto é que o auto de infração não considerou existência de conluio. Independentemente disso, não houve, de fato, a alegada redução de capital. O que ocorreu foi a incorporação da Kaiser Pacatuba pela Kaiser Brasil, sendo que, neste caso, a redução de capital é inerente ao próprio ato de incorporação quando a incorporada participa do capital da incorporadora. Certamente a MXS teria transferido suas ações na Kaiser Brasil (com o correspondente ágio) para a Kaiser Pacatuba com o objetivo de transferir o ágio para posterior aproveitamento fiscal pela própria Kaiser Brasil. Nesse contexto, também o crédito de Kaiser Brasil contra a MXS teria sido eliminado por configurar a confusão entre credor e devedor. No entanto, repete, tais fatos são irrelevantes para o deslinde do caso, o que deve ser discutido neste processo é a legitimidade do aumento de capital antes da venda das ações. Nesse sentido, não nega que a intenção da Kaiser S/A foi, efetivamente, obter uma redução dos seus encargos fiscais na venda da totalidade das 107.634.245 ações da Kaiser Brasil.

- As operações ocorridas na empresa MXS não tem relação com a recorrente.

- Há um erro na descrição dos fatos: a data correta da capitalização da reserva do ágio não é 18/03/2002, mas, sim, 18/04/2002. Nada obstante, tal fato é neutro em termos fiscais.

- A DRJ cita o exemplo de diversos autores para justificar seu entendimento de que houve simulação no caso sob análise. Contudo, todos os exemplos citados revelam que para haver simulação é necessário o requisito da falsidade, o que, definitivamente, não se revela no caso concreto.

- À época dos fatos, a jurisprudência da CSRF e do 1º CC era também amplamente favorável à validade dos planejamentos fiscais não maculados pelo vício da simulação. Cita diversos julgados neste sentido. A DRJ alegou que não está vinculada às decisões dos Conselhos de Contribuintes. Porém, a existência dessa jurisprudência não pode ser ignorada quando se alega que houve evidente intuito de fraude.

- Inexistiu simulação no diferimento da receita relativa às ações da Molson. A DRJ refutou essa alegação de forma genérica indicando que as operações deveriam ser consideradas como um todo. Entretanto, o não oferecimento à tributação do ágio pago por MXS e o diferimento da tributação da parcela do preço paga em ações são fatos absolutamente distintos. Ocorre que inexistindo indícios de simulação especificamente vinculados ao crédito tributário oriundo do diferimento, há que se considerar decaído o direito de lançar o imposto sobre o referido crédito.

- Sobre essa mesma parcela da receita tributada, não há acréscimo patrimonial enquanto não se realizam os bens recebidos em permuta. Mesmo assim, a DRJ entendeu que tal tributação deveria ser mantida. Contudo, operações de permuta sem torna não são tributáveis como reconhecem pareceres do próprio Ministério da Fazenda.

- Ainda, quanto à parcela da receita relativa às ações da Molson, não havia disponibilidade dessa receita. Porém, a DRJ ateu-se ao fato de que as ações emitidas e mantidas sob a titularidade da Kaiser S/A evidenciaria a disponibilidade sobre tal ativo. Ocorre que tais ações ficaram depositadas junto a um agente fiduciário e este passou a poder a

qualquer momento aliená-las a terceiros, para, como o produto da venda, indenizar a MXS por eventuais perdas incorridas em certos processo fiscais.

- A DRJ ignorou e deixou de analisar os argumentos sobre o equívoco da autuação que deixou de considerar a não tributação da receita relativa às ações da Molson como postergação, uma vez que os correspondentes tributos foram pagos em 2004, e preferiu simplesmente compensar os tributos pagos. Ocorre que, indiretamente, fez com que incidisse sobre essa tributação a multa de 150% quando deveria ter cobrado apenas juros e multa de mora.

- Quanto à questão preliminar das despesas glosadas, a DRJ entendeu que o prazo decadencial deveria ser regido pelo artigo 173, I, porque estão relacionadas com o planejamento tributário e, portanto, contaminadas pela simulação. Contudo, a autuação não imputou o vício da simulação a essa infração. Houve, portanto, inovação do lançamento pela modificação dos critérios jurídicos no curso do processo administrativo. Isso só poderia ser feito dentro do prazo decadencial do lançamento e, ainda assim, abrindo-se novo prazo de impugnação. Ademais, o simples fato de as despesas glosadas corresponderem a serviços relacionados à operação de venda da Kaiser Brasil não as torna simuladas.

- No mérito das despesas glosadas, a DRJ acrescentou ao entendimento das autoridades autuantes os argumentos de que não poderia admitir a celebração de contratos verbais envolvendo quantias vultosas e de que o registro das despesas como extraordinárias não se coaduna com os requisitos da usualidade e habitualidade, bem como com o do relacionamento direto com a atividade principal da empresa. Nada obstante, os contratos verbais são admitidos em nosso direito e o fato de as despesas terem sido contabilizadas como extraordinárias não significa que elas não sejam necessárias, normas e usuais às atividades da recorrente. O simples fato de a alienação ter efetivamente ocorrido comprova, de forma inequívoca, não somente a efetividade dos serviços prestados, como também sua necessidade e usualidade.

- A DRJ entendeu que a utilização da mesma base de cálculo para as multas isolada e proporcional não configuraria infração à legislação tributária. Entretanto, trata-se de aplicação concomitante de multas sobre os mesmos fatos.

- Ademais, de forma inovadora, alega que não se pode cobrar juros de mora sobre as multas de ofício aplicadas.

As mesmas oito pessoas jurídicas apontadas como responsáveis tributárias que haviam apresentado as impugnações relatadas pela instância *a quo* também interpuseram recursos voluntários (REFRIGERANTES DO NOROESTE S/A – fls. 2232 a 2250; KPS PARTICIPAÇÕES LTDA – fls. 2255 a 2273; TILPAR - TIL PARTICIPAÇÕES S/A – fls. 2275 a 2273; HEINEKEN INTERNATIONAL B.V. – fls. 2296 a 2231; HEINEKEN LATIN AMERICA LTDA – fls. 2510 a 2535; COCA-COLA INDÚSTRIAS LTDA – fls. 2696 a 2713; BRASAL REFRIGERANTES S/A – fls. 2716 a 2732 e 2758 a 2779; e KAIK PARTICIPAÇÕES LTDA – fls. 2805 a 2829).

Na essência, os argumentos apresentados são os mesmos das respectivas impugnações. Além disso, discordam do entendimento da DRJ segundo o qual os simples fatos de serem acionistas e de saberem, mas terem sido omissas, quanto ao planejamento tributário

seriam suficientes para enquadrá-las na ideia de interesse comum estatuída no artigo 124, I, do CTN. Algumas também mantêm sua insatisfação no que concerne à DRJ ter entendido que a responsabilidade tributária atribuída pela fiscalização alcança a totalidade das infrações independentemente de a descrição dos fatos da responsabilidade ter sido veiculada apenas no termo de verificação que tratou da infração do ganho de capital.

Cumprе destacar que a recorrente REFRIGERANTES DO NOROESTE S/A não faz nenhuma consideração quanto ao fato de ter sido atestada a intempestividade de sua impugnação com a consequente declaração de sua revelia no presente processo.

Ainda, as empresas HEINEKEN INTERNATIONAL B.V. e HEINEKEN LATIN AMERICA LTDA alegam que estão em posição diferente em relação aos demais apontados como responsáveis tributários. Isso porque não tinham conhecimento de todos os atos que seriam praticados, nem do seu encadeamento, manifestaram sua insatisfação por não terem sido informadas dos atos que seriam praticados pela Neslip e, ainda, abstiveram-se de votar na grande maioria das assembleias que deliberaram a aprovação da implementação das operações estruturadas.

Das contrarrazões:

Em suas contrarrazões, a Fazenda Nacional, em síntese, apresenta as seguintes assertivas:

- Ainda que não se admita que em momento algum foi ocultada a real pretensão de venda do investimento, isso não afasta a possibilidade de considerar os atos praticados como simulados, se observado que seus substratos não condizem com as finalidades dos institutos utilizados.

- Ao esclarecer que parte dos recursos investidos pela Molson na Kaiser Brasil, na realização do aumento de capital, foram mutuados à MXS para que esta os utilizasse no pagamento do preço de aquisição das ações vendidas pela Kaiser S/A, a própria recorrente declara que o dinheiro do ágio representava o pagamento da aquisição das ações. Isso comprova que o ágio investido nunca foi ágio, mas pagamento do preço de aquisição da participação societária da Kaiser S/A na Kaiser Brasil.

- A cronologia e a instantaneidade dos atos praticados comprovam a ausência de associação, entre a autuada e a Molson, representada pelo aumento de capital nos moldes efetuados. A decisão da Kaiser S/A de alienar sua participação na Kaiser Brasil para a Molson já havia sido anunciada. Está claro que os atos foram praticados com o exclusivo fim de livrar da tributação o real ganho de capital que a contribuinte viria a auferir com a venda do investimento.

- Quanto à parcela do preço da alienação paga com ações da Molson, o fato gerador ocorreu no momento que realizada a venda da participação societária. A pretensão da recorrente não condiz com o artigo 116 do CTN, segundo o qual, tratando-se de situação jurídica, o fato gerador considera-se ocorrido desde o momento que esteja definitivamente ocorrida.

- Quanto à alegação de decadência, havendo simulação, há que se atender à regra do artigo 173, I, do CTN.

- No que diz respeito às despesas glosadas, ainda que se considere que elas não foram contaminadas pela simulação, quando o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos mediante lançamento por homologação ou o faz em desconformidade com os ditames legais, não há atividade do contribuinte a homologar. Neste caso, resta à autoridade administrativa proceder o lançamento de ofício. Por isso, a decadência rege-se pelo artigo 173, I, do CTN. Cita doutrina e jurisprudência neste sentido.

- Ainda sobre essas despesas, não houve a efetiva comprovação da sua necessidade. O ônus da prova é do contribuinte. Mesmo os contratos verbais devem ser provados por atos materiais, sob pena de configurarem mera abstração.

- Quanto à multa qualificada, o contribuinte praticou diversos atos simulados com o fim de ludibriar o Fisco. Houve uma ação firme, consciente, abusiva e sistemática na busca do enriquecimento sem causa. A conduta foi dolosa visando reduzir o ganho de capital tributável.

- No que concerne à concomitância entre as multas isoladas aplicadas sobre o não pagamento das estimativas e as multas proporcionais, elas não decorrem da mesma infração e não incidem sobre a mesma base de cálculo. O recorrente cometeu dois atos ilícitos e a lei dispõe uma pena para cada um deles.

- Sobre a incidência de juros de mora sobre as multas de ofício, são elas plenamente cabíveis e condizentes com a legislação tributária vigente.

- No tocante à responsabilidade, no interesse comum, as pessoas são ligadas por circunstâncias fáticas externas formadoras de solidariedade, ou seja, há entre elas uma consciência de grupo, ainda que tácita. Essa ideia foi bem realçada pela decisão recorrida.

Ao final, requer que seja negado provimento aos recursos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

A decisão do presente caso envolve o pleno conhecimento das operações efetuadas pelo contribuinte. Isso porque essa compreensão é uma condição absolutamente necessária para se atestar o enquadramento dos fatos na ideia de planejamento tributário

inoponível ao Fisco, bem como de simulação, fraude e decadência, com todas as consequências que elas deflagram sobre as infrações imputadas. E, como se viu, esses conceitos são centrais na argumentação empreendida por todas as partes interessadas no processo.

Nada obstante, penso que uma questão ainda não ficou bem esclarecida.

Com efeito, a fiscalização informou que, em 18/03/2002, a Molson pagou pelas ações subscritas no aumento de capital da Kaiser Brasil um valor equivalente a R\$ 1.934.619.232,00 (R\$ 140.569.706,00 pelo valor de face e R\$ 1.794.047.072,00 a título de agio). Outrossim, em 19/03/2002, um dia depois, a MXS pagou pelas participações societárias que a Kaiser S/A detinha em quatro empresas do grupo Kaiser, dentre as quais os 43,36% das ações da Kaiser Brasil, o equivalente a R\$ 1.485.763.829,63 (sendo R\$ 1.135.033.529,63 em dinheiro e R\$ 350.730.300,00 em ações da Molson).

Afora a referida parcela em ações da Molson, nem no Termo de Verificação nº 01 (fls. 311 a 330), nem nos demais documentos que juntou ao processo, a fiscalização trouxe maiores detalhes sobre como foram feitos os mencionados pagamentos.

Por sua vez, já na impugnação, a contribuinte informou que parte dos recursos correspondentes ao aumento de capital foi utilizada no pagamento do preço de aquisição das ações da Kaiser Brasil. Por isso, a Kaiser Brasil passou a ter um ativo/crédito contra seus novos controladores decorrente daquele pagamento. Essa singela informação foi depois repetida no seu recurso.

Nesse contexto, exsurtem algumas dúvidas. Qual seria o valor mutuado pela Kaiser Brasil à MXS? Os R\$ 1.135.033.529,63 que foram logo no dia seguinte pagos em dinheiro à contribuinte ou uma pequena parcela sem muita significância quando comparada com os pagamentos envolvidos? Mas, se o mútuo não foi de valor significativo, de onde surgiram os recursos para a MXS fazer aquele pagamento em dinheiro se esta, segundo o histórico relatado, contava apenas com o capital inicial de R\$ 500,00 que lhe foi aportado quando de sua constituição?

Perceba-se, ainda, que o valor mutuado nunca foi pago porque a própria contribuinte, em seu recurso, explica que o crédito de Kaiser Brasil contra a MXS teria sido eliminado por configurar a confusão entre credor e devedor nas operações que redundaram na incorporação da Kaiser Pacatuba pela Kaiser Brasil.

Pois bem.

Qualquer que seja o valor mutuado, parece importante saber como aqueles pagamentos foram efetuados porque, considerando o reduzido intervalo de tempo de um dia, é possível que não tenha ocorrido, de fato, um pagamento da Molson para a Kaiser Brasil nem desta para a MXS. O dinheiro pode até ter chegado para a Kaiser S/A de alguma outra forma.

Como já anunciado, tal esclarecimento me parece fundamental para o deslinde das questões vitais do processo.

Diante disso, proponho a conversão do julgamento em diligência para que a unidade de origem tome as seguintes providências:

1) Intime a sucessora da empresa autuada, a Neslip S/A, a apresentar cópias dos elementos que comprovem de forma inequívoca (extratos de lançamento contábeis, contas bancárias, documentos com especificação da fonte pagadora), com detalhamento por datas e valores, o recebimento de R\$ 1.135.033.529,63 correspondentes à parcela, dita em dinheiro, sobre a operação de alienação das participações societárias que a Kaiser S/A detinha em quatro empresas do grupo Kaiser, dentre as quais os 43,36% das ações da Kaiser Brasil.

2) Intime a empresa Kaiser Brasil (ou sua eventual sucessora) a apresentar cópias dos elementos que comprovem de forma inequívoca (extratos de lançamento contábeis, contas bancárias, documentos com especificação da fonte pagadora/recebedora), com detalhamento por datas e valores:

- o recebimento de R\$ 1.934.619.232,00 correspondentes ao aumento de capital efetuado por aquela empresa em 19/03/2002;

- o pagamento à empresa MXS do Brasil S/A correspondente ao valor mutuado para que esta última pudesse fazer a aquisição de suas ações detidas pela empresa Kaiser S/A.

Deve-se promover ciência a todos os recorrentes acerca do relatório conclusivo e dos demais elementos eventualmente juntados na diligência, para que estas, querendo, se manifestem no prazo de 30 (trinta) dias.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator