



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

Processo nº 19515.006661/2008-32
Recurso nº 502.477 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.496 – 1^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de 30 de junho de 2011
Matéria IRPJ - Ganho de capital
Recorrente CONSTRUTORA LJA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

GANHO DE CAPITAL. CISÃO. ACERVO LÍQUIDO TRANSFERIDO SUPERIOR AO VALOR DO INVESTIMENTO CORRIGIDO POR EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. DESCONSIDERAÇÃO DE AUMENTO DE CAPITAL INCOMPROVADO. Resta caracterizado o ganho de capital nos casos em que o acervo líquido transferido supera o quinhão a que fazia jus o sócio da pessoa jurídica cindida. Ademais, se evidenciado o caráter inverídico do aumento de capital realizado com a única finalidade de afastar a ocorrência do ganho de capital, é imperiosa a sua desconsideração e a apuração do ganho de capital com base no patrimônio efetivamente transferido, deduzido do valor do investimento anteriormente titulado pelo sócio da pessoa jurídica cindida.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. É cabível a exigência da multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, quando restar comprovada a ocorrência de uma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

APLICAÇÃO TAXA SELIC PARA CÁLCULO DOS JUROS DE MORA. MATÉRIA DECIDIDA PELO STJ EM RITO DE RECURSO REPETITIVO. MATÉRIA EM APRECIAÇÃO PELO STF COM RECONHECIMENTO DE REPERCUSSÃO GERAL. SOBRESTAMENTO. DESNECESSIDADE. As decisões dos Tribunais Superiores, nas quais tem-se em conta a aplicação da taxa SELIC para cálculo de juros de mora com base em legislação estadual, não se sobreponem à Súmula CARF nº 4, a qual aborda a aplicação da mesma taxa, mas com fundamento em legislação federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Divergiu o Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior que afastava a qualificação da penalidade.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.


EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

CONSTRUTORA LJA LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo-I que, por unanimidade de votos, julgou PROCEDENTE lançamento formalizado em 22/10/2008, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 7.226.083,42.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

DO PROCEDIMENTO FISCAL

1. Trata o presente processo de lançamentos de Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica – IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 7.226.083,42 (sete milhões, duzentos e vinte e seis mil, oitenta e três Reais e quarenta e dois centavos), incluídos o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 22/10/2008 (fls. 01), conforme abaixo demonstrado:

[...]

2. Nos termos expostos no Termo de Verificação de Infração (fls. 152/155), o lançamento em foco decorreu dos seguintes fatos apurados no curso do procedimento fiscal:

2.1. Consta da 23^a alteração do contrato social da empresa Construtora Gautama Ltda. – CNPJ nº. 00.725.347/0001-00, datada de 30/10/2003 e protocolizada junto à JUCESP em 17/12/2003, que seus sócios (Construtora LJA Ltda. e SILTE Participações S/A – CNPJ nº. 01.583.816/0001-58) acordaram em proceder à sua cisão parcial, sendo que a parcela cindida foi incorporada pela empresa Construtora LJA Ltda.

2.2. À época da cisão, cada uma das sócias detinha 50% (cinquenta por cento) das quotas representativas do capital social da Construtora Gautama Ltda., e, assim, o seu patrimônio líquido, no valor de R\$ 54.523.534,37 (cinquenta e quatro milhões, quinhentos e vinte e três mil, quinhentos e trinta e quatro Reais e trinta e sete centavos), foi dividido equitativamente entre ambas.

2.3. Conforme se observa da 22^a alteração do contrato social da Construtora Gautama Ltda., datada de 29/09/2003 e protocolizada apenas em 17/12/2003 (mesma data em que foi protocolizada sua 23^a alteração), houve uma alteração no percentual de participação de suas sócias, pois a Construtora LJA Ltda. subscreveu 5.000.000 (cinco milhões) de novas cotas por R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de Reais), aumentando sua participação de 30% (trinta por cento) para 50% (cinquenta por cento), nos termos resumidos abaixo:

SÓCIO	SITUAÇÃO ANTERIOR	%	AUMENTO DE CAPITAL	SITUAÇÃO FINAL	%
LJA	R\$ 3.750.000,00	30 %	R\$ 5.000.000,00	R\$ 8.750.000,00	50 %
SILTE	R\$ 8.750.000,00	70 %	R\$ 0,00	R\$ 8.750.000,00	50 %

2.3.1. Entretanto, o aumento de capital mencionado acima, no valor de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de Reais), efetuado pela Construtora LJA Ltda. lhe

68 3
PF

rendeu, de imediato, um ganho patrimonial de R\$ 7.404.706,87 (sete milhões, quatrocentos e quatro mil, setecentos e seis Reais e oitenta e sete centavos), os quais deixaram de ser oferecidos à tributação, conforme explicitado pela fiscalização com base no raciocínio abaixo relembrado.

2.3.1.1. O Código Civil estabelece em seu art. 1.151, §2º, que os atos jurídicos realizados pelas sociedades empresárias e que estejam sujeitos a registro só produzem efeitos a partir da concessão deste registro quando requerido após o prazo de trinta dias de sua lavratura. Deste modo, a 22ª e a 23ª alterações contratuais da Construtora Gautama Ltda. ocorreram, para todos os efeitos, na mesma data (17/12/2003).

2.3.1.2. Ainda em 17/12/2003, a sócia Construtora LJA Ltda. participava do capital da Construtora Gautama Ltda. em 30% (trinta por cento) e, dessa forma, deveria receber o correspondente a 30% (trinta por cento) de seu patrimônio líquido (antes do aumento de capital de R\$ 5.000.000,00 – cinco milhões de Reais), ou seja, R\$ 14.857.060,31 (quatorze milhões, oitocentos e cinqüenta e sete mil, sessenta Reais e trinta e um centavos).

2.3.1.3. Na mesma data de 17/12/2003, a Construtora LJA Ltda. “aumenta” o capital da Construtora Gautama Ltda. em R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de Reais), por intermédio do endosso e entrega de uma nota promissória, de mesmo valor, emitida pelo Sr. Latif Mikhael Jabur Abud – CPF nº. 115.463.795-68 (sócio da Construtora LJA Ltda.) em favor da Construtora LJA Ltda.

2.3.1.4. Na seqüência, a Construtora Gautama Ltda. foi cindida, sendo que a Construtora LJA Ltda. recebe o correspondente a R\$ 27.261.767,19 (vinte e sete milhões, duzentos e sessenta e um mil, setecentos e sessenta e sete Reais e dezenove centavos), sendo que a referida nota promissória fez parte do acervo recebido.

2.3.2. Em decorrência dos fatos acima relembrados, a fiscalização intimou a Construtora LJA Ltda. a apresentar a referida nota promissória, informando e comprovando a data de emissão da mesma e justificando a causa econômica de sua emissão, e a demonstrar a contabilização dos seguintes eventos:

* recebimento da referida nota promissória pela Construtora LJA Ltda., no momento de sua emissão pelo Sr. Latif Mikhael Jabur Abud – CPF nº. 115.463.795-68;

* aumento de capital na empresa Construtora Gautama Ltda. – CNPJ nº. 00.725.347/0001-00, por intermédio do endosso da referida nota promissória.

2.3.3. A Construtora LJA Ltda., em resposta datada de 10/10/2008, deixa de apresentar a referida nota promissória alegando sua “inutilização” e informa que o único objetivo de sua emissão foi o de propiciar a transferência de patrimônio da Construtora Gautama Ltda. para sua sócia Construtora LJA Ltda. em percentual distinto da participação que esta última possuía no capital daquela. Admite que sua contabilidade não retrata adequadamente esta situação.

2.3.4. A fiscalização, ao analisar os livros contábeis e o “Balancete Analítico de Janeiro a Dezembro de 2003” da Construtora LJA Ltda., identificou as contas contábeis nº. 1.1.9.01.002 – Outros Créditos – Títulos a Receber – Latif M. J. Abud e 11.3.1.01.001 – Permanente – Investimentos – Partic. em Coligadas – Construtora Gautama Ltda., cujos Razões demonstram que:

* A Construtora LJA Ltda. só passou à condição de credor de seu sócio (Latif M. J. Abud) em 28/10/2003 pelo advento de cisão da Construtora Gautama Ltda. e, portanto, a referida nota promissória que a Construtora LJA Ltda. teria usado no aumento do capital da Construtora Gautama Ltda. não existia em sua contabilidade;

68 4
JF

* O aumento de capital que teria sido efetuado na coligada Construtora Gautama Ltda. em 29/09/2003 também não consta de sua contabilidade.

2.3.5. Portanto, restou evidenciado que a nota promissória em comento, se existiu, teve por único objetivo encobrir o real fato econômico que residiu na entrega (doação) de parte do patrimônio da Construtora Gautama Ltda. à Construtora LJA Ltda. sem que este oferecesse esse resultado não-operacional à tributação.

2.3.6. Para se obter o valor desta doação, houve a necessidade de eliminar-se o efeito causado pela simulação de aumento do capital social da Construtora Gautama Ltda. Assim, apurou-se que caberia à Construtora LJA Ltda. 30% (trinta por cento) do patrimônio líquido da cindida (sem o fictício aumento de capital), ou seja, R\$ 14.857.060,31 (quatorze milhões, oitocentos e cinqüenta e sete mil, sessenta Reais e trinta e um centavos). Entretanto, este recebeu 50% (cinquenta por cento) do PL da Construtora Gautama Ltda. (R\$ 27.261.767,19 – vinte e sete milhões, duzentos e sessenta e um mil, setecentos e sessenta e sete Reais e dezenove centavos), que, retificado pela exclusão do recebimento ficto da nota promissória no valor de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de Reais), corresponde a R\$ 22.261.767,19 (vinte e dois milhões, duzentos e sessenta e um mil, setecentos e sessenta e sete Reais e dezenove centavos), ou seja, uma doação de R\$ 7.404.706,87 (sete milhões, quatrocentos e quatro mil, setecentos e seis Reais e oitenta e sete centavos).

2.4. Em decorrência da constatação de que o contribuinte pretendeu dissimular a ocorrência do verdadeiro fato gerador (ganho de capital) por intermédio de alterações contratuais simultâneas, documentos cuja existência não foi comprovada (nota promissória) e alegadas operações que não possuem respaldo em sua escrituração contábil, demonstrando a intenção do contribuinte em modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, caracterizando-se em verdadeira fraude, a multa de ofício foi aplicada no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento).

3. Em decorrência de todo o acima exposto, foram lavrados, em 22/10/2008, os seguintes autos de infração:

3.1 Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, com fundamento nos arts. 247, 248, 251 e parágrafo único, e 430, todos do RIR/99;

3.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSL, com fundamento no art. 2º e §§ da Lei nº. 7.689/88, art. 1º da Lei nº. 9.316/96, art. 28 da Lei nº. 9.430/96 e art. 37 da Lei nº. 10.637/2002.

DA IMPUGNAÇÃO

4. Cientificado do auto de infração em 05/11/2008 (fls. 170), o contribuinte apresentou, em 04/12/2008, a impugnação de fls. 174/182, aduzindo, em síntese, que:

4.1. A Impugnante destaca que a cisão ocorrida teria sido litigiosa e todos os atos constantes desta operação estariam respaldados exclusivamente na legislação pertinente. Frisa que a cisão é um negócio jurídico celebrado entre os sócios da sociedade, estando toda a sua sistemática prevista em lei, que teria sido rigorosamente obedecida na operação societária em comento.

4.2. Entretanto, a autoridade fiscal enquadra o aumento de capital constante da 22ª alteração contratual da Construtora Gautama Ltda. como um ato simulado. Assim procedendo, a fiscalização está desconsiderando um negócio jurídico efetuado pelos seus sócios com amparo nos arts. 104 e 166 do Código Civil, afrontando a segurança jurídica implementada pelo princípio da legalidade (art. 150, inciso I, da Constituição Federal e art. 97 do Código Tributário Nacional – CTN). Ressalta-se que a operação de cisão parcial encontrar-se-ia amparada na legislação vigente, o

65

aumento do capital social teria sido arquivado, com a concordância de todos os sócios, com base em título de crédito (nota promissória) que teria sido emitida pelo sócio da Autuada. Ademais, aduz-se que não constaria dos autos qualquer evidência de que os atos praticados na operação em testilha deram-se em direção contrária à norma legal, com o intuito de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária.

4.3. Não haveria que se aventar de qualquer ganho de capital na operação de cisão em foco, pois a mesma teria sido realizada com base em laudo dos valores contábeis, não existindo mais-valia de ativos, ou seja, a contabilidade registra as suas operações pelos valores efetivamente incorridos, que correspondem ao custo original de cada operação realizada. Destarte, para que tivesse ocorrido o indigitado ganho de capital, seria necessário que os registros contábeis da Autuada (conta contábil nº. 1.3.1.01.001) apresentassem um saldo inferior a R\$ 27.261.767,19 (vinte e sete milhões, duzentos e sessenta e um mil, setecentos e sessenta e sete Reais e dezenove centavos), o que inocorreu. Logo, restaria afastado o aventado ganho de capital, ressaltando-se o conceito de acervo líquido explicitado no Parecer CST nº. 51/79.

4.4. A base de cálculo adotada pela fiscalização na presente autuação foi arbitrada, sem suporte na legislação vigente e, por este motivo, não teria sido indicado o respectivo fundamento legal. Neste sentido, como não teria sido evidenciado o lançamento contábil relativo ao ganho de capital alegado pela fiscalização, desfluir-se-ia que a autuação foi empreendida com base em presunção desprovida de base legal.

4.5. Visando afastar quaisquer dúvidas sobre os fatos deduzidos na impugnação, o Defendente requer a realização de diligência ou perícia, nomeando como perito o Sr. César Benedito Santa Rita Pitanga e formulando os seguintes quesitos:

* Segundo os registros contábeis da Autuada, o valor representativo das quotas, ou seja, o investimento da Construtora Gautama Ltda. em 30/09/2003 era de R\$ 27.261.767,19 (vinte e sete milhões, duzentos e sessenta e um mil, setecentos e sessenta e sete Reais e dezenove centavos), contabilizado na conta nº. 1.3.1.01.001 – Construtora Gautama Ltda.?

* O valor do acervo líquido transferido da cindida (Construtora Gautama Ltda.) para a Impugnante, segundo o Protocolo e Justificativa de Cisão e do Laudo de Avaliação do Patrimônio Líquido Contábil é de R\$ 27.261.767,19 (vinte e sete milhões, duzentos e sessenta e um mil, setecentos e sessenta e sete Reais e dezenove centavos)?

* Existe na Autuada alguma rubrica contábil registrando a diferença entre o valor do investimento na Construtora Gautama Ltda. e o acervo líquido recebido no valor de R\$ 7.404.706,87 (sete milhões, quatrocentos e quatro mil, setecentos e seis Reais e oitenta e sete centavos)?

* Existe matriz legal para a apuração do ganho de capital pretendido pela fiscalização, que apura R\$ 7.404.706,87 (sete milhões, quatrocentos e quatro mil, setecentos e seis Reais e oitenta e sete centavos)? Qual é a base legal e a mesma consta no enquadramento legal?

* Existe algum erro contábil na escrituração contábil da Autuada que modifique o saldo contábil no valor de R\$ 27.261.767,19 (vinte e sete milhões, duzentos e sessenta e um mil, setecentos e sessenta e sete Reais e dezenove centavos) da conta de investimento na Construtora Gautama Ltda.?

4.6. O pedido é pelo cancelamento da autuação.

6
ff

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos aduzindo que:

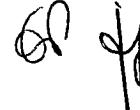
- O procedimento fiscal desenvolvido para apuração da efetividade do aumento de capital vinculado à 22^a alteração do contrato social da Construtora Gautama Ltda conduziu à afirmação, pela impugnante, de que *a distribuição dos lucros da Construtora Gautama Ltda. sempre foi feita em partes iguais entre seus sócios, apesar da LJA Participações Ltda., atual Construtora LJA Ltda., deter apenas 30% (trinta por cento) de suas quotas. Logo, em decorrência da cisão desta empresa ter que acarretar a repartição do acervo líquido em porções idênticas, foi necessária a subscrição de 5.000.000 (cinco milhões) de cotas pela Impugnante no aumento do capital social da Construtora Gautama Ltda.. Ademais, não se teria como comprovar a data de emissão da nota promissória, pois a mesma teria sido liquidada e inutilizada, ressaltando-se que a escrituração contábil da Defendente não retrata adequadamente a situação acima descrita.*
- Ao contrário da impugnante, que entendeu que *estes equívocos nos livros contábeis não causaram qualquer prejuízo ao Fisco*, a Turma Julgadora concluiu que *os esclarecimentos prestados pela Impugnante em 10/10/2008 (fls. 21/22) evidenciam cabalmente que a emissão da nota promissória em comento não se referiu a verdadeira operação creditícia, vez que foi utilizada apenas para aumentar artificialmente a participação societária da Defendente no capital social da Construtora Gautama Ltda., ocultando o real e efetivo ganho de capital auferido pela Impugnante nesta operação societária.*
- Transcrevendo excerto de declaração da autuada, cuja conclusão é de que *a nota promissória foi emitida com o único objetivo de propiciar a cisão*, a autoridade julgadora afirmou estar evidenciado que *a operação acima mencionada buscou encobrir o verdadeiro ganho de capital auferido pela Impugnante na cisão parcial da Construtora Gautama Ltda*, na medida em que *este aumento fictício do capital social teve como única finalidade, declarada pelo próprio Requerente, de aumentar artificialmente a participação societária da Impugnante, o que lhe gerou, de imediato, o ganho patrimonial de R\$ 7.404.706,87 (sete milhões, quatrocentos e quatro mil, setecentos e seis Reais e oitenta e sete centavos), que se qualificou como ganho de capital na cisão da Construtora Gautama Ltda.*
- Destacou que *a fiscalização, com perfeita correção, identificou que tanto a 22^a alteração do contrato social da Construtora Gautama Ltda., que registrava o aumento fictício de seu capital social (22^a alteração), quanto a que indicava a cisão parcial da mesma (23^a alteração) foram registradas na mesma data (17/12/2003 – fls. 85 e 95), o que reforça o caráter artificial do indigitado aumento do capital social*. Esclareceu, ainda, que o princípio da segurança jurídica *não pode ser argüido para impedir a apuração dos reais negócios jurídicos efetuados pelos sujeitos de direito, inclusive para a verificação das hipóteses de incidência materializadas nos mesmos*.

62 7

- Afastou também a alegação de que *inexistiria ganho de capital, vez que a escrituração contábil da Impugnante registraria o respectivo investimento pelo valor do acervo líquido recebido*, pois o referido aumento de capital não foi contabilizado pela interessada, restando comprometido o *lançamento da equivalência patrimonial empreendido na data de 30/09/2003, no valor de R\$ 14.961.040,08 (quatorze milhões, novecentos e sessenta e um mil, quarenta Reais e oito centavos)*, vez que o mesmo deveria remontar a apenas R\$ 2.556.333,20 (*dois milhões, quinhentos e cinqüenta e seis mil, trezentos e trinta e três Reais e vinte centavos*), que faria com que o registro contábil deste investimento correspondesse a 30% (*trinta por cento*) do patrimônio líquido da Construtora Gautama Ltda. apurado na mesma data.
- Registrhou que a base de cálculo adotada no lançamento não foi arbitrada, mas sim resultou da apuração de efetivo ganho de capital, inexistindo qualquer irregularidade formal.
- Rejeitou o pedido de diligência, por considerá-la desnecessária, na medida em que *as questões levantadas pela impugnante dizem respeito somente a matéria contábil ordinariamente compreendida na esfera de conhecimento do julgador e relativa à escrituração acostada aos autos, não dependendo do conhecimento técnico especializado de um perito. Além disso, os autos contêm elementos suficientes para a formação da convicção do julgador [...]*. Explicitou, inclusive, os aspectos questionados no pedido de diligência e já antes abordados no voto condutor do acórdão.
- Declarou a pertinência da penalidade de 150%, porque *o contribuinte notadamente procurou dissimular a ocorrência do ganho de capital apurado pela fiscalização, vez que engendrou um aumento de capital fictício na Construtora Gautama Ltda., conforme explicitado nesta decisão e às fls. 155 do Termo de Verificação Fiscal. Deste modo, restou evidenciada a intenção do contribuinte em modificar as características essenciais da cisão efetivamente realizada, ocultando o efetivo ganho de capital auferido pelo mesmo, sendo que tal conduta encontra subsunção na norma veiculada no art. 72 da Lei nº. 4.502/64.*
- Estendeu os efeitos do que decidido à exigência de CSLL.

Cientificada da decisão de primeira instância em 30/04/2009 (fl. 248), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 02/06/2009 (fls. 249/268), no qual reprisa os argumentos apresentados na impugnação.

Defende a legitimidade do aumento de capital, reafirmando que seu objetivo foi *o de fazer com que o capital social da referida empresa ficasse dividido nas mesmas proporções em que os seus lucros eram distribuídos a seus sócios - 50% para cada um. Com a equalização do capital, as parcelas patrimoniais passariam a ser distribuídas nas mesmas proporções, quando ocorresse a cisão.*



Argumenta que não há restrição a que um aumento de capital seja realizado mediante a utilização de um título de crédito, e aduz que a elevação do percentual de participação da RECORRENTE nos lucros de GAUTAMA representou um ganho potencial para ela; entretanto, como frisado, meramente potencial, dada a ausência de ato subsequente que tivesse importado na sua realização.

Descreve a sistemática da equivalência patrimonial, reportando-se aos dispositivos do Decreto-lei nº 1.598/77 e da Instrução Normativa CVM nº 247/96 especialmente quanto ao registro do ágio/deságio, para argumentar:

3.9. No caso concreto, a RECORRENTE subscreveu por R\$ 5.000.000,00 quotas de GAUTAMA cujo valor de PLC era superior a esse montante, em razão de seus sócios terem decidido equalizar o percentual de participação dos sócios no seu capital social ao das respectivas participações nos lucros. Ou seja, as quotas representativas do aumento de capital de GAUTAMA foram adquiridas com deságio e o fundamento consistiu em "outras razões econômicas", pois não se verificava, no caso concreto, nem a hipótese referida na letra "a" nem na letra "b" do item 3.8 [art. 20, §2º do Decreto-lei nº 1.598/77].

3.10. A amortização de ágio ou deságio é feita pela investidora na medida e na proporção em que ocorrem os fatos que lhe deram origem. Em se tratando de deságio fundamentado em outras razões econômicas, como no caso, sua amortização só ocorre no momento em que são alienados os investimentos aos quais o deságio se vincula. Antes desse evento, o deságio não é amortizado, de sorte que sua existência não afeta o lucro líquido da investidora nem, consequentemente, seu lucro real.

3.11. Após a subscrição das quotas de GAUTAMA pela RECORRENTE, com deságio, as mesmas foram extintas, face a cisão parcial da empresa, com incorporação pela RECORRENTE da parcela patrimonial extinta. Não obstante, a operação ocorrida também não importa na amortização de deságio nem gera efeitos fiscais. O art. 7º da Lei 9.532/77, com a alteração da Lei nº 9.718, de 27.11.1998, contempla os efeitos da absorção, por uma pessoa jurídica, do patrimônio líquido de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no art. 20 do DL nº 1.598/77. Não obstante, nenhum de seus incisos ou parágrafo trata das consequências da operação quando há extinção de investimentos adquiridos com deságio fundamentado em outras razões econômicas, como ocorreu no caso concreto.

3.12. Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal nº 011, de 10 de fevereiro de 1999, contudo, ao regulamentar o dispositivo legal acima mencionado, supriu essa lacuna legal no inciso III do seu art. 1º (o inciso que trata dos ágios e deságios fundamentados em outras razões econômicas), deixando claro que as cisões ou incorporações não afetam deságios com tais características. Com efeito, dispõe a IN:

"§ 3º O valor registrado com base no fundamento de que trata:

(...)

III — o inciso III, não será amortizado, devendo, no entanto, ser:

a) computado na determinação do custo de aquisição, na apuração de ganho ou perda de capital, no caso de alienação do direito que lhe deu causa ou de sua transferência para sócio ou acionista, na hipótese de devolução de capital;

60 47

b) deduzido como perda, se ágio, no encerramento das atividades da empresa, se comprovada, nessa data, a inexistência do fundo de comércio ou do intangível que lhe deu causa;

c) computado como receita, se deságio, no encerramento das atividades da empresa."

3.13. Em síntese: (a) a subscrição de aumento de capital de GAUTAMA por valor inferior ao do PLC das quotas subscritas se deu com deságio, o qual se vinculou aos investimentos então adquiridos; (b) a substituição dos investimentos da RECORRENTE em GAUTAMA pelo patrimônio líquido pelos mesmos representados, ocorrida na cisão, não gerou ganho de capital para a RECORRENTE, na medida em que a incorporação da parcela patrimonial cindida se deu pelo valor contábil dos bens, direitos e obrigações que a representavam; e (c) a incorporação, pela RECORRENTE, da parcela patrimonial cindida de GAUTAMA não gerou, para a RECORRENTE, a obrigação de oferecer à tributação o deságio, por força do disposto na IN mencionada no item anterior.

Ressalta que esta foi a única solução viável encontrada, embora nem sequer fosse a mais conveniente à recorrente. Isto porque, como mais à frente pondera ao afirmar a ausência de simulação:

4.2. Ressalte-se, antes de mais nada, que a afirmativa de que o aumento de capital visou eliminar ganho de capital da RECORRENTE é equivocada; ressalte-se, ainda, que a solução encontrada pelas partes para separar seus interesses em GAUTAMA não foi a melhor para a RECORRENTE, em termos fiscais, pois importou na geração de deságio capaz de acarretar a incidência de tributos nas situações previstas na IN referida no item 3.12., acima. Se GAUTAMA houvesse simplesmente (a) distribuído seus lucros e reservas nas proporções que vinha fazendo até então (50% para cada sócio), creditando aos sócios o valor distribuído ou pagando os mesmos em bens e, a seguir, (b) fosse cindida mediante o rateio do saldo de seu patrimônio líquido (então apenas capital, na medida em que já teria ocorrido a distribuição de seus lucros e reservas) nas proporções de 30% e 70%, nenhum tributo seria devido pela RECORRENTE nem haveria o inconveniente apontado na parte inicial desse item (aplicação da IN).

4.3. Note-se, ainda, que, na ocorrência dos fatos mencionados no item anterior, a RECORRENTE receberia de GAUTAMA exatamente o que recebeu no caso concreto, com exceção dos R\$ 5.000.000,00 correspondentes à NOTA (pois não teria ocorrido o aumento de capital); mas esse fato seria irrelevante, pois a NOTA teve origem na própria RECORRENTE. Ou seja, na hipótese mencionada em 4.2., a RECORRENTE teria recebido 50% dos lucros e reservas de GAUTAMA (como efetivamente recebeu) e exatamente o mesmo montante de seu capital, na medida em que a NOTA vinha de ser por ela transferida à GAUTAMA.

4.4. A reestruturação de GAUTAMA nas bases mencionadas no item 4.2., acima, seria a mais direta e econômica, em termos fiscais. Mas a variante que prevaleceu foi a que se mostrou possível, no contexto do relacionamento existente entre os sócios de GAUTAMA. Não se justifica, pois, a assertiva de que o caminho adotado pelos sócios de GAUTAMA representaria uma simulação para propiciar economia fiscal à RECORRENTE.

Invoca, também, o disposto no art. 167 do Código Civil de 2002. E, na medida em que a simulação, em seu entendimento, pressupõe um acerto entre as duas ou mais partes envolvidas, reporta-se também ao art. 1071, V, daquele mesmo diploma legal, para firmar que o aumento de capital social da GUATAMA dependia da concordância da outra

sócia (SILTE PARTICIPAÇÕES S A), com a qual mantinha relações litigiosas, constituindo-se a cisão como forma de encerrar as ações judiciais movidas por uma contra a outra.

Na medida em que a suposta vantagem fiscal não beneficiaria a SILTE, questiona que razão teria ela para colaborar com a RECORRENTE na execução de um ato simulado e, por conseguinte, ilícito, arriscando-se, assim, a ser acusada de conluio e ter contra si a cobrança de eventuais multas?

Reafirma que o objetivo do aumento de capital em causa foi tão-somente elevar a participação societária da RECORRENTE em GAUTAMA a um nível que fosse compatível com o que os sócios consideravam lhe competir, com evidente propósito negocial. De toda sorte, ainda que se entenda que o aumento de capital de GAUTAMA teve por único objetivo a economia fiscal, o que a RECORRENTE admite apenas para argumentar, a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) tem sido no sentido de que os objetivos visados com a prática dos atos não interferem em sua qualificação jurídica, se legítimas ou não.

Transcreve ementas de decisões do 1º Conselho de Contribuintes admitindo serem regulares operações ou estruturas sem propósito negocial específico, destinadas exclusivamente a evitar a incidência de tributos, e conclui que o aumento de capital da GAUTAMA, integralizado pela RECORRENTE mediante a entrega da NOTA, não foi simulado.

Quanto à apresentação, para registro, da 22^a e da 23^a Alterações Contratuais apenas em 17/12/2003 – indício de artificialidade argüido pela fiscalização para não levar em conta, na cisão, o aumento de capital – defende que embora as referidas alterações tenham sido apresentadas para arquivamento no mesmo dia, é evidente que a primeira delas foi realizada antes da segunda, não havendo, portanto, nenhuma razão para os efeitos de uma não serem considerados na outra. É fato que os registros de alterações contratuais, quando solicitados depois de trinta dias da realização do ato, só produzem efeitos a partir da data de sua concessão. Mas isso não significa que as datas dos atos sejam desconsideradas nem pressupõe que os mesmos tenham sido realizados no mesmo dia.

Entende que os atos apresentados para registro após o prazo de trinta dias contados de sua realização produzem os efeitos que lhe são próprios, normalmente; a única consequência da apresentação após o prazo é a não-produção de efeitos retroativos do registro. Reporta-se a acórdão do 1º Conselho de Contribuintes que firma que as consequências fiscais independem de qualquer formalidade e colaciona ementas de outros julgados no mesmo sentido.

Ressalta que ainda que se considerasse que a 22^a e a 23^a Alterações Contratuais ocorreram no mesmo dia, é evidente que a 22^a foi realizada antes da 23^a, pois esta última indica valores que só passaram a existir após a realização da primeira. Conclui, assim, que a inobservância do prazo de 30 dias para registro destas alterações não gera as consequências que o fisco quer lhe atribuir.

E, relativamente aos equívocos verificados na escrituração contábil da Recorrente, classifica-os de irrelevantes e aduz que erros na escrituração contábil não têm o condão de gerar direitos ou obrigações, quando é evidente que não refletem os fatos efetivamente ocorridos, na forma da jurisprudência administrativa que cita.

61
11

Ressalta a prevalência da 22^a Alteração Contratual, firmada *por sócios em litígio e devidamente arquivada na JUCESP (ainda que tardivamente)*, e acrescenta que se não fosse ela, apesar de *inconveniente para a RECORRENTE, em termos fiscais*, a cisão teria que ter sido estruturada de outra forma, a evidenciar que o aumento de capital efetivamente ocorreu.

Opõe-se à aplicação da multa qualificada, reiterando que o procedimento adotado lhe foi desfavorável e somente adotado em razão das *dificuldades existentes entre os sócios da GAUTAMA*, e acrescenta que a elevação dos já vultosos acréscimos calculados em 75% do principal somados aos juros com base na taxa SELIC, somente se justifica em caso de *evidente e consciente intuito de fraude*, ou seja, se *comprovada a existência de dolo do contribuinte em fraudar a Fazenda Pública*.

Destacando que as situações nas quais são aplicadas as multas agravadas correspondem a *tipos penais dolosos*, entende descabida sua exigência quando a *fraude é apenas presumida e não provada*, mas tão só ante a *existência de um elemento de falsidade, inexatidão ou omissão*, como firmado em jurisprudência que cita, impondo-se o seu afastamento se ausentes estas premissas, ainda que a conduta da contribuinte *tenha concorrido para o não-pagamento do tributo*.

Invoca a Súmula nº 14 do 1º Conselho de Contribuintes, e afirma que em *nenhum momento, apresentou documentos falsos ou deixou de responder a alguma intimação da fiscalização (e, nesse ponto, é importante ressaltar que a NOTA não foi entregue porque já havia sido inutilizada, e não por recusa da RECORRENTE)*, praticando apenas atos *lícitos e na forma prescrita em lei*. A todos foi dada publicidade e nada foi feito às escondidas, como reconhecido pela Fiscalização e na decisão recorrida.

Antes do julgamento, foi entregue a esta relatora memorial elaborado pelo escritório de Ulhôa Canto, Rezende e Guerra Advogados, constituído como representante da interessada para atuar nestes autos, conforme instrumento de procura datado de 23/05/2011, diversamente do recurso voluntário, que foi elaborado por Abilio Mendes Magina, contador e procurador da interessada, conforme procura datada de fl. 285.

Consta do referido memorial que *a realização de aumento de capital da GAUTAMA antes da sua cisão não decorreu de qualquer ato de liberalidade ("doação") por parte da outra sócia de GAUTAMA, Silte Participações S.A. ("SILTE"), em favor da RECORRENTE, mas, ao contrário, do Instrumento Particular de Transação e Outros Pactos firmado por ambas as partes para por fim em disputa judicial envolvendo a GAUTAMA (DOC. 01).*

A Construtora LJA teria ajuizado medida cautelar contra SILTE e GAUTAMA em 04/07/2003, buscando *a suspensão da eficácia de ato societário em que a SILTE deliberou a exclusão da recorrente e outras providências correlatas em favor da participação da Construtora LJA na administração da GAUTAMA*. Afirma que estaria provado nos autos da referida ação judicial, em *atas de resolução de quotistas (DOC. 03)* que a distribuição de lucros da GAUTAMA sempre foi desproporcional, esclarecendo que tal ocorreu porque a participação da recorrente e de SILTE em GAUTAMA na proporção de 30/70 foi concebida de forma provisória, mas restou inalterada *por força de desentendimentos ocorridos entre as sócias e que culminaram na propositura da AÇÃO*.

61 44
12

Relata, então, as providências adotadas por meio da 22^a e da 23^a Alterações Contratuais da GAUTAMA, aqui já descritas, com o objetivo de *equalizar as participações societárias de ambas as partes, adequando-as à proporção que já vinha sendo observada na distribuição dos lucros de GAUTAMA*, e em razão das quais a cisão realizada com base no patrimônio líquido contábil de GAUTAMA, como autoriza o art. 21 da Lei nº 9.249/95, não resultou em qualquer ganho de capital auferido pela autuada.

Novamente menciona que a sociedade poderia ter sido desfeita com a prévia distribuição dos lucros e reservas da GAUTAMA na proporção de 50% para cada sócio, rateando-se o capital remanescente na proporção de 30% e 70%, sem que qualquer ganho de capital fosse auferido, na medida em que os lucros e dividendos provenientes de outras pessoas jurídicas não integram o lucro real do destinatário e também não se tributa a mera restituição de capital. Mais à frente questiona que, se nesta hipótese nenhum tributo seria devido, como justificar a tributação na variante adotada?

Acrescenta que assim não se fez porque a distribuição de lucros e reservas na proporção de 50% para cada sócia dependeria da concordância de ambas, o que não era possível tendo em vista o clima de desconfiança e animosidade que pairava entre as sócias. Daí a opção pela prévia equalização do capital, promovida mediante aumento de capital que retornaria à recorrente na cisão, e que assim tanto poderia ser realizado em dinheiro como mediante a transferência da NOTA ou de outro bem qualquer.

Reitera que não há restrição, na legislação, ao aumento de capital mediante a entrega de nota promissória, e que às sócias apenas importava que o capital de GAUTAMA fosse legitimamente aumentado para refletir a real participação de seus sócios, antes da cisão. Mais à frente ressalta que se a NOTA é tratada como um ativo inexistente, sem valor e inapto à realização de aumento de capital de GAUTAMA, deve ela ter o mesmo tratamento quando da quantificação do valor da parcela patrimonial transferida por GAUTAMA à RECORRENTE.

Aduz, também, que a RECORRENTE sempre fez jus a 50% dos lucros de GAUTAMA e isso jamais foi contestado pela SILTE. Quando ocorreu a cisão de GAUTAMA, a RECORRENTE apenas recebeu os lucros que já lhe pertenciam e foi reembolsada dos exatos valores aplicados no capital de GAUTAMA. Assim, se a RECORRENTE poderia receber, sem incidência tributária o que efetivamente recebeu, é improcedente a conclusão de que a NOTA teve por objetivo encobrir o real fato econômico que residiria na entrega (doação) de parte do patrimônio de GAUTAMA sem incidência de tributos.

Menciona, por fim, que o Instrumento Particular de Transação e Outros Pactos estabelecia que tanto o aumento de capital de GAUTAMA como a sua cisão se resolveriam, voltando as partes à situação jurídica que antes se encontravam, caso qualquer um desses atos tivesse o seu arquivamento indeferido pela JUCESP (ver item 2 – DOC. 1). Dessa forma, as partes entenderam que seria conveniente que ambos os atos fossem levados a registro na mesma data, não podendo tal fato, de maneira alguma, ser considerado indício de simulação das operações.

69
ff

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O ponto central do litígio consiste em definir se o aumento de capital, da ordem de R\$ 5.000.000,00, efetivamente existiu e foi subscrito pela autuada, ou foi, de fato, simulado para evitar a apuração de ganho de capital tributável.

Argumenta a fiscalização que:

- O aumento de capital foi veiculado na 22^a. alteração contratual da "GAUTAMA", datada de 29/09/2003 e protocolizada apenas em 17/12/2003 (mesma data em que foi protocolizada sua 23^a alteração), na qual foi formalizada a cisão;
- O art. 1151, §2º do Código Civil estabelece que os atos jurídicos realizados pelas sociedades empresárias, sujeitos a registro, só produzem efeitos a partir da concessão desse registro quando requerido após o prazo de trinta dias de sua lavratura;
- Como as duas alterações ocorreram, para todos os efeitos, na mesma data (17/12/2003), neste momento a sócia LJA somente detinha 30% do capital da GAUTAMA;
- A nota promissória entregue para o aumento de capital da GAUTAMA, emitida pelo sócio da LJA (Latif Mikhail Jabur Abud), em favor da LJA, fez parte do acervo recebido pela LJA em razão da cisão;
- A autuada deixou de apresentar a referida nota promissória, alegando sua “inutilização”, e informando que o único objetivo de sua emissão foi o de propiciar a transferência de patrimônio da "GAUTAMA" para sua sócia "LJA" em percentual distinto da participação que esta última possuía no capital daquela;
- A referida nota promissória não existia na contabilidade da LJA, pois esta só passou a condição de credor de seu sócio (Latif M. J. Abud) em 28/10/03 pelo advento da cisão da "Gautama";
- Não consta da contabilidade da autuada o aumento de capital que teria sido efetuado na coligada "Gautama" em 28/09/03;
- Torna-se evidente que essa nota promissória, se existiu, teve por único objetivo encobrir o real fato econômico que foi a entrega (doação) de parte do patrimônio da Construtora Gautama Ltda ao Contribuinte sem que este oferecesse esse resultado não operacional à tributação.

Ainda, para fins de qualificação da penalidade, citando o art. 72 da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora firmou estar *evidente que o contribuinte pretendeu dissimular a ocorrência do verdadeiro fato gerador (ganho de capital), através de alterações contratuais simultâneas, documentos cuja existência não foi comprovada (NP) e alegadas operações que não possuem respaldo em sua contabilidade, o que, inequivocamente, demonstra a sua intenção de "modificar as suas características essenciais (do fato gerador) de modo a reduzir (a zero) o montante do imposto devido", caracterizando a fraude definida no legislação citada.*

A recorrente reconhece, desde o procedimento fiscal, que o referido aumento de capital teve por finalidade, apenas, permitir que a cisão se fizesse em partes iguais para os sócios da empresa. Em sua defesa, afirma expressamente este objetivo: *fazer com que o capital social da referida empresa ficasse dividido nas mesmas proporções em que os seus lucros eram distribuídos a seus sócios - 50% para cada um. Com a equalização do capital, as parcelas patrimoniais passariam a ser distribuídas nas mesmas proporções, quando ocorresse a cisão.*

Ou seja, em momento algum a interessada teve a intenção de aumentar seus investimentos na GAUTAMA. Seu objetivo era, tão só, criar um cenário que lhe permitisse receber, com a cisão, 50% do patrimônio naquela sociedade.

É evidente que *não há restrição a que um aumento de capital seja realizado mediante a utilização de um título de crédito*. Mas isto desde que este título de crédito represente, efetivamente, um recebível, e não um mero documento, sem conteúdo, emitido com a exclusiva participação dos beneficiários do ganho de capital que, em razão dele, deixaria de existir – LJA e seu sócio-administrador Latif Mikhael Jabur Abud –, e cuja breve existência se presta, apenas, a descharacterizar a versão de patrimônio da GAUTAMA em montante superior àquele ao qual a interessada, inicialmente, teria direito.

A recorrente reporta-se às seguintes disposições do Novo Código Civil:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

[...]

Art. 1.071. Dependem da deliberação dos sócios, além de outras matérias indicadas na lei ou no contrato:

[..]

V - a modificação do contrato social;

[...]

Em seu entendimento, não haveria simulação pois, entendida esta como uma declaração enganosa de vontade, emitida com o objetivo de esconder um negócio subjacente

15

para causar prejuízo a terceiros, necessário seria um acerto entre duas ou mais partes envolvidas. Assim, para aumentar de forma fraudulenta o capital social da GAUTAMA, necessária seria a concordância da outra sócia (SILTE), fato que procura desconstituir em sua defesa.

Antes, porém, não se deve perder de vista que há um outro negócio jurídico formalizado em condições anormais, como já antes dito, que é o suposto empréstimo do sócio Latif Mikhail Jabur Abud, formalizado apenas em uma nota promissória, destruída após ter se prestado ao suposto aumento de capital. Empréstimo este que, por alguns instantes, é endossado em favor da GAUTAMA, para, logo na seqüência, retornar ao patrimônio da LJA, e, segundo demonstrado na contabilidade da autuada, ser liquidado em contrapartida à dívida decorrente de lucros distribuídos em 30/12/2006, pelo valor original de R\$ 5.000.000,00 (fl. 12).

Recorde-se, também, que o endosso deste título não foi evidenciado na contabilidade, assim como não o foi o aumento de capital em favor da GAUTAMA. Como se vê no Razão da conta contábil nº 1.3.1.01.001 – Construtora Gautama Ltda (fl. 135), o investimento mantido pela autuada nesta empresa apresentava, em 31/08/2003, o saldo de R\$ 12.300.727,11, e na seqüência é ajustado, em razão de equivalência patrimonial, ao valor de R\$ 27.261.767,19, montante equivalente a 50% do patrimônio líquido da GAUTAMA, já acrescido da parcela de R\$ 5.000.000,00, sem que esta fosse registrada a débito da conta de investimento, com a baixa do correspondente direito de crédito em face de Latif Mikhail Jabur Abud.

O que se tem, portanto, é que, ante a decisão de que a cisão da GAUTAMA deveria favorecer a autuada com 50% do patrimônio da cindida, buscou-se uma forma para que a divisão do capital social permitisse esta partilha, o que exigiu o aporte, pela autuada, de R\$ 5.000.000,00 no patrimônio líquido da investida por ocasião da cisão, e se não bastasse o fato de este aumento de capital ter se efetivado formalmente por apenas algumas horas, seu lastro foi uma promessa de pagamento do sócio da LJA a esta, mediante a emissão de uma nota promissória cuja existência, ainda que formal, nada representa, pois a autonomia desta espécie de título de crédito permite que sua emissão decorra da mera vontade das partes, sem nenhuma operação subjacente que lhe dê conteúdo e sem a necessidade de qualquer disponibilidade financeira por parte de quem promete o pagamento.

Feitas estas considerações, cumpre então avaliar os argumentos tecidos pela recorrente em relação à simulação presente no aumento de capital social da GAUTAMA. Aduz a interessada que mantinha relações litigiosas com a SILTE, *constituindo-se a cisão como forma de encerrar as ações judiciais movidas por uma contra a outra.* Questiona, assim, que razão teria ela para colaborar com a RECORRENTE na execução de um ato simulado e, por conseguinte, ilícito, arriscando-se, assim, a ser acusada de conluio e ter contra si a cobrança de eventuais multas?

Em verdade, a pergunta a ser feita não seria qual o benefício da SILTE em colaborar com a RECORRENTE na execução de um ato simulado, mas sim qual a razão da SILTE desistir de receber, por ocasião da cisão, 70% do patrimônio da GAUTAMA, equivalente à sua participação societária, e concordar em ver este montante reduzido a 50%, em favor da autuada? Por que permitir que esta redução se efetivasse mediante aumento de capital subscrito exclusivamente pela autuada, sem que isto representasse qualquer aporte

efetivo na investida, mas tão só a entrega de um suposto título de crédito que, logo na seqüência, foi restituído à subscritora em razão da cisão?

Aduz a recorrente, inclusive, que *o objetivo do aumento de capital em causa foi tão-somente elevar a participação societária da RECORRENTE em GAUTÁMA a um nível que fosse compatível com o que os sócios consideravam lhe competir*, com evidente propósito negocial.

Talvez eventos passados tenham resultado em dívidas assumidas entre os sócios, justificando a repartição do patrimônio da GAUTAMA em proporção diferente daquela que seria esperada em razão das participações dos sócios LJA e SILTE. Contudo, estas razões permanecem ocultas, restando apenas a evidência de que a autuada recebeu, em razão da cisão, patrimônio superior ao representado pela participação societária que detinha na GAUTAMA.

No memorial relatado, afirma-se que desde o início a participação dos sócios LJA e SILTE na proporção de 30/70 teria sido definida de forma provisória, e que tal distribuição apenas não foi adequada em razão de desentendimentos ocorridos entre eles. Contudo, o fato alegado não está suportado por qualquer prova ou justificativa admissível.

Também não se verificava, nestes autos, qualquer evidência de que a cisão da Construtora Gautama Ltda tivesse sido litigiosa, como argumenta a recorrente. As referências contidas nos documentos aqui juntados apenas enunciavam divergências na condução dos negócios daquela sociedade, as quais não impediram o acordo na divisão do patrimônio, e ainda permitiram que atividades continuassem a ser praticadas pelos sócios, com participações idênticas, mas mediante a formação de consórcios.

É o que consta do *Protocolo e Justificação de Cisão Parcial da Construtora Gautama Ltda com Incorporação da Parcela Cindida Pela Construtora LJA Ltda* de 28/10/2003, juntado às fls. 106/121 e cujos excertos são, a seguir, transcritos:

CONSIDERANDO QUE:

[...]

III - No decorrer dos últimos meses, a Silte e a LJA vêm enfrentando grande divergência no que tange a melhor forma de conduzir os negócios da Gautama;

IV - Silte e LJA, visando solucionar a controvérsia mencionada no item III acima, desejam realizar uma operação de cisão parcial e desproporcional com incorporação da parcela cindida na LJA ("Cisão");

V - A Cisão importa na versão para a LJA, de parcela representativa de 50% (cinquenta por cento) do patrimônio da Gautama, incluindo, entre outros: [...]

VI - A Cisão não importará em qualquer solução de continuidade nas atividades da Sociedade.

[...]

CLAUSULA PRIMEIRA - FINALIDADE E CONDIÇÕES GERAIS

[...]

1.4 A Cisão tem como finalidade solucionar a controvérsia entre as Partes no que se refere a melhor forma de conduzir os negócios da Gautama.

1.5 Silte e LJA desde já concordam com os termos e condições da Cisão previstos neste Protocolo e a consequente transferência de 50% (cinquenta por cento) do patrimônio da Gautama para a LJA.

[...]

CLÁUSULA SEXTA – CESSÃO DE CONTRATOS E DE OUTRAS OBRIGAÇÕES E DIREITOS

6.4 Cada um dos contratos celebrados pela Gautama e listados no Anexo 6.4 deste Protocolo, após a Efetivação da Cisão, serão transferidos para consórcios constituídos por Gautama e LJA, nos quais Gautama e LJA terão participações idênticas. Cada um desses consórcios será liderado conforme o disposto no Anexo [...]

CLÁUSULA ONZE - ATESTADOS

[...]

11.2 As Partes reconhecem, ainda, que os Atestados são parte relevante do ativo intangível da Gautama, e, tendo em vista a sucessão legal em decorrência da Cisão e o nexo de continuidade operacional entre a Sociedade e a LJA, as Partes reconhecem que a Gautama e a LJA compartilharão todos os Atestados em sua integralidade, podendo Gautama e LJA se utilizar dos Atestados para todos fins de direito, inclusive em licitações presentes ou futuras, ou mesmo em outros processos seletivos públicos ou privados.

[...]

11.5 As Partes e a Gautama se obrigam a auxiliar umas as outras em um eventual processo administrativo ou judicial que tenha por escopo a validade e/ou a eficácia dos Atestados, caso seja requerido por uma das Partes, pela Gautama ou pela LJA, prestando as declarações que se fizerem necessárias para o cumprimento do aqui disposto.

11.5.1 O não cumprimento das obrigações contempladas no item 11.3 acima, acarretará, à Parte inadimplente, multa não compensatória correspondente a 1% (um por cento) do valor do contrato que for objeto de licitação – independentemente da modalidade adotada – na qual uma das Partes, a Gautama e/ou a LJA venha a ser prejudicada em função da impossibilidade de se utilizar dos Atestados, sem prejuízo de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês e correção monetária [...] (negrejou-se)

Logo, também sob este prisma, não é despropositada a conclusão de que a autuada teria buscado uma forma artifiosa de aumentar o valor de sua participação societária para evitar a apuração de ganho de capital por ocasião da extinção deste investimento em razão da cisão.

Ao memorial antes referido, foram juntadas cópias simples de documentos que expressam as seguintes ocorrências:

a) *Instrumento Particular de Transação e Outros Pactos*, firmado em 25/11/2003 entre os sócios e seus administradores, que traz em seus considerandos o relato de desentendimento entre LJA e SILTE quanto à condução dos negócios da GAUTAMA o qual acarretou a propositura de medida cautelar e ação ordinária, além de agravos de instrumento ali mencionados e de ação ordinária junto à 6^a Vara Cível da Comarca de Salvador, após as quais os sócios compuseram-se amigavelmente, acordando a elevação da participação de LJA no capital da GAUTAMA, seguida da cisão parcial e desproporcional desta sociedade, com versão de parcela de seu patrimônio para a LJA, de sorte que a LJA deixará de ser sócia da GAUTAMA, providências que se materializaram nas 22^a e 23^a Alterações Contratuais, sendo que a 22^a Alteração Contratual, representativa do mencionado aumento de capital, substituiria outro documento de mesma natureza arquivado na JUCESP em 02/07/2003. O referido

instrumento é acompanhado de cópia simples de petição apresentada nos autos do processo judicial nº 000.03.079976-7, requerendo a sua suspensão até o registro daquelas alterações na JUCESP;

b) Petição inicial de Medida Cautelar Inominada com Pedido de Liminar proposta por LJA Participações Ltda (CNPJ 01.560.379/0001-57) em 04/07/2003, em face de GAUTAMA e SILTE, em razão *do arquivamento, perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo, de ato societário em que a SILTE, sócia majoritária que não possui participação para atingir o quorum exigido para deliberações sociais*, deliberou sozinha a exclusão da sócia LJA, atitude classificada de *inexplicável, arbitrária, desleal e ilegal*, além de *eivada de má-fé*. A esta petição segue-se: b.1) cópia simples de aditamento que teria sido protocolado em 07/07/2003, em razão de novos fatos que chegaram ao conhecimento da autora; b.2) cópia simples da decisão liminar que teria sido proferida nesta mesma data, sustando os efeitos da alteração contratual referida; b.3) cópia simples de petição apresentada pela SILTE naqueles autos, informando ter solicitado o cancelamento da alteração contratual e requerendo a extinção do processo sem julgamento do mérito; e b.4) cópia simples da réplica apresentada pela LJA relatando o histórico da composição societária da GAUTAMA e enfatizando a distribuição de dividendos em 50% para cada sócio, para depois debater a impossibilidade de alteração do contrato social exclusivamente pela SILTE e pedir o provimento integral da medida cautelar;

c) Atas de Resolução de sócios da Contrutora Gautama Ltda, lavradas em 01/06/2001, 15/05/2002, 16/04/2002, 03/07/2002 e 08/08/2002, estabelecendo a distribuição de dividendos entre os sócios na proporção de 50%, e recibos datados de 06/01/2003, 20/01/2003, 05/02/2003, 07/02/2003, 24/02/2003, 26/02/2003, 27/02/2003, 11/03/2003, 04/04/2003, 07/04/2003 e 17/04/2003, nos quais SILTE e LJA declararam receber valores idênticos a título de dividendos referentes ao ano base de 2001.

Na petição inicial da Medida Cautelar, novamente afirma-se que, quando do ingresso da LJA na sociedade GAUTAMA, houve *acordo no sentido de que a sociedade teria participação igualitária de ambos os sócios, tendo apenas prevalecido a participação na proporção de 30/70 no Contrato Social provisoriamente*. Daí as resoluções dos quotistas em distribuir dividendos na proporção de 50% para cada sócio, e as disposições contratuais estabelecendo a gerência conjunta das sócias e as deliberações sociais mediante o mínimo de 75% de votos.

Para justificar a concessão de liminar para suspensão dos efeitos da referida deliberação social, afirmou-se naquela petição que o *periculum in mora* estaria presente, na medida em que SILTE pretendia *praticar atos de esvaziamento do patrimônio da sociedade que dispõe de razoáveis recursos financeiros em caixa e mantidos em contas correntes*, requerendo-se também o bloqueio da movimentação das contas correntes em nome da Contrutora Gautama Ltda.

Já na réplica que teria sido apresentada pela LJA naqueles autos, ante as alegações da SILTE, em contestação, acerca de atos questionáveis por parte da LJA na administração da sociedade e da sugestão desta de redistribuir as participações societárias na GAUTAMA nas proporções de 45/45/10 entre SILTE, LJA e “um funcionário”, a autuada relatou os seguintes fatos referentes à *concepção e criação da Gautama*:

60
ff

- Constituição da Gautama em 1995 por Zuleido Soares Veras e sua esposa, mas com o objetivo de *ser a empresa que congregaria profissionais que haviam trabalhado juntos, no passado*;
- Acordo, em 1996, entre Zuleido Soares Veras e Latif Mikhaiel Jabur Abud para admissão deste na sociedade com 50% de participação;
- Acordo, ao longo de 1996, entre estas mesmas pessoas, para admissão de novos sócios, mas mantendo-se a participação majoritária e igualitária deles, ensejando a entrada do sócio Eduardo Fialho com 20% de participação, mantendo-se os demais com 40% cada;
- Convite a outros dois sócios para participação em 15% da sociedade, reduzindo-se a participação de Eduardo Fialho a 10% e restando para cada um dos demais 30% de participação;
- Formalização do acordo, em dezembro/96, para integrar Latif Mikhaiel Jabur Abud ao quadro societário, com 30% de participação, de forma que a participação de Zuleido Soares Veras fosse posteriormente reduzida para integração dos demais sócios;
- Substituição dos sócios Zuleido Soares Veras e Latif Mikhaiel Jabur Abud por SILTE e LJA, respectivamente, prosseguindo-se as negociações com os demais sócios, mas com evolução apenas em relação a Eduardo Fialho, que passaria a deter 10% da participação societária, sendo o restante dividido em 45% para os sócios SILTE e LJA;
- Durante 1997 e 1998, *tais conversas prosseguiram, mas sempre colocados em uma posição de “espera” pelo Sr. ZULEIDO*, que apresentou diversas justificativas para não concretizar o projeto, mantendo-se até a 21^a Alteração do Contrato Social a composição referida de 30% da participação em favor de LJA e 70% da participação em favor de SILTE.
- *Abandonada a idéia da repartição entre 3 sócios, prevaleceu a idéia de participação igualitária da SILTE e da LJA*, evidenciada pela repartição igualitária dos dividendos auferidos, e pela *igual importância e direitos na condução dos negócios sociais da GAUTAMA*.

No sítio do Tribunal de Justiça de São Paulo, na Internet, apenas é possível confirmar a propositura de Medida Cautelar sob nº 000.03.079976-7 e seu arquivamento em 12/09/2008, além do registro de um incidente (possivelmente agravo de instrumento) em 09/09/2008. De forma semelhante, em relação à Ação Ordinária nº 000.03.083452-0, que teria sido distribuída por dependência àquela Medida Cautelar, há o registro de recursos em 06/10/2004, de agravo de instrumento em 23/05/2005 e seu arquivamento em 15/09/2005. Já no sítio do Tribunal de Justiça da Bahia, nenhuma informação foi localizada a respeito da mencionada ação ordinária nº 140030042844.

60/ff

Portanto, os fatos evidenciados em tais documentos estão sustentados, apenas, em cópias simples juntadas ao memorial antes mencionado.

De toda sorte, mesmo que se admitissem como provas os documentos apresentados, eles se prestariam a revelar que houve um desentendimento entre os sócios da GAUTAMA, resolvido em uma composição amigável para saída da sócia LJA, à qual foi entregue 50% do patrimônio líquido da GAUTAMA, mediante *elevação da participação da LJA no capital da GAUTAMA*.

Ou seja, em um momento anterior à cisão houve, sim, um litígio, mas a decisão de cindir a sociedade foi amigável, e não imposta judicialmente. Não houve prova de fatos no âmbito do processo judicial que demonstrasse uma maior participação da sócia LJA na GAUTAMA, mas sim o já abordado acordo entre as partes para que 50% do acervo patrimonial da investida fosse entregue à LJA, mesmo esta detendo apenas 30% do capital social.

Quanto às referidas resoluções dos sócios quotistas, que atribuíram à LJA 50% dos lucros distribuídos naquelas ocasiões, elas em nada alteram o fato de que a participação societária da LJA na GAUTAMA era de 30%. Esta participação é definida em razão do investimento feito pelo sócio quando ingressa na sociedade, e se ele estava estabelecido naquele percentual, isto se deu porque a LJA somente aportou recursos para tanto.

Em verdade, o relato dos fatos contido na réplica presta-se a evidenciar que a Latif Mikhaiel Jabur Abud foi prometida uma participação societária equivalente à de Zuleido Soares de Veras, mas o percentual inicialmente fixado em 50%, foi reduzido para 45% e depois para 30%, mas mantendo-se a equivalência mediante a distribuição da participação de Zuleido Soares de Veras a outros sócios. Tais circunstâncias, portanto, apenas confirmam que Latif Mikhaiel Jabur Abud, e depois a LJA, participaram da GAUTAMA com 30% do capital social, e mesmo gerindo a sociedade com os mesmos poderes de Zuleido Soares de Veras/SILTE, isto resultou, tão só, na distribuição de dividendos equivalentes entre ambos, e por concessão deste último, a quem caberiam 70% destes lucros, nos termos do contrato social, como reconhece a própria LJA na cópia da réplica apresentada com os memoriais:

Se não existisse um real acordo quanto à participação igualitária das partes na sociedade GAUTAMA, apenas excepcional altruísmo, característica que não parece ser a marca pessoal do Sr. ZULEIDO ou da SILTE, poderia explicar semelhante estrutura de divisão de poder (Contrato Social) e de distribuição de dividendos em uma sociedade que, no papel, aponta para a distribuição das quotas em 30/70 para as sócias.

Mais que isso, o Contrato social estipula, expressamente, que a distribuição dos lucros entre as sócias seria PROPORCIONAL à sua participação no capital social, comprovando a distribuição efetiva, que sempre se deu na proporção de 50/50, que essa é a real e verdadeira composição do quadro social da GAUTAMA (Cláusula Décima, parágrafo único do Contrato Social).

Obviamente a participação societária da LJA poderia ter sido elevada para 50% por interesse dos sócios, mas desde que houvesse efetivo aporte de capital, e não a mera entrega de uma nota promissória com as características antes mencionadas. Demais disto, a distribuição de lucros poderia ter em conta, apenas, o esforço desprendido pelos sócios para a obtenção dos resultados repartidos, aspecto que não mantém relação direta com a participação

61/21

destes no capital social, mormente tendo em conta que ambos exerciam a gerência da sociedade.

A recorrente reporta-se a entendimentos expressos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais relativamente à caracterização de simulação nas hipóteses de incorporação “às avessas”, com o objetivo de manutenção do direito à utilização de prejuízos fiscais, mencionando expressamente o Acórdão nº 01-01.874 cuja conclusão é pela lícitude quando o sujeito passivo *recorre a ato ou negócio jurídico real, verdadeiro, sem vício no suporte fático nem na manifestação da vontade*, afirmando que *os objetivos visados com a prática do ato não interferem na qualificação do ato praticado*.

Cita, também, outros entendimentos em favor da regularidade de *operações ou estruturas sem propósito negocial específico, destinadas exclusivamente a evitar a incidência de tributos*. Expressam tais acórdãos que *para que se possa caracterizar a simulação relativa é indispensável que o ato praticado, que se pretende dissimular sob o manto do ato ostensivamente praticado, não pudesse ser realizado por vedação legal ou qualquer outra razão*.

Contudo, o que está em debate, aqui, não é o fato de o *que o aumento de capital de GAUTAMA teve por único objetivo a economia fiscal*, mas sim a efetiva existência deste aumento de capital. As evidências recolhidas pela autoridade lançadora denotam que esta operação foi simulada, e os argumentos deduzidos pela recorrente não se prestam a infirmá-las.

Em verdade, a recorrente apenas consegue fragilizar os argumentos da fiscalização relativamente ao registro da 22^a e da 23^a Alterações Contratuais: o fato de ambas terem sido levadas a registro apenas em 17/12/2003, embora altere a data de produção de seus efeitos, não se presta, por si só, a denotar a artificialidade do aumento de capital. Embora sem efeitos retroativos, a 22^a Alteração continua a preceder a 23^a Alteração Contratual se ambas têm eficácia na mesma data.

Por tais razões, inclusive, são irrelevantes as demais justificativas apresentadas no memorial antes mencionado, acerca deste registro simultâneo.

Todavia, a artificialidade subsiste, na medida em que estas alterações, com eficácia na mesma data, ensejam aumento de capital e posterior devolução, dentre outros elementos patrimoniais, do direito representativo deste aumento, em favor da mesma investidora, mormente se tal direito é, tão só, uma nota promissória emitida pelo próprio sócio-administrador da investidora, cujo endosso para fins de aumento do capital não é registrado na contabilidade, nem provado documentalmente.

A recorrente, ainda, classifica estes *equívocos verificados na escrituração contábil* de irrelevantes, pois *não têm o condão de gerar direitos ou obrigações, quando é evidente que não refletem os fatos efetivamente ocorridos*. Contudo, por tudo antes exposto, não é admissível que a prova dos fatos efetivamente ocorridos esteja na mera declaração da própria interessada de que houve um endosso de nota promissória emitida por seu sócio, para sua entrega à GAUTAMA em razão de efêmero aumento de capital desta.

Neste contexto, não há como afirmar que a 22^a Alteração Contratual, embora firmada *por sócios supostamente em litígio e devidamente arquivada na JUCESP (ainda que tardivamente)*, tenha se materializado. Em consequência, a alegação de que, se não fosse tal

alteração, a cisão *teria que ter sido estruturada de outra forma*, apenas confirma a conclusão fiscal de que a simulação ensejou a ocultação de fatos tributáveis.

A recorrente ainda estrutura sua defesa cogitando de dois procedimentos alternativos à conduta questionada, que poderiam ensejar outras realidades no âmbito tributário.

Ao reportar-se aos motivos da subscrição de capital social promovida antes da cisão, acrescentou que seu objetivo também seria fazer com que o capital social da GAUTAMA ficasse dividido na mesma proporção em que os seus lucros eram distribuídos a seus sócios - 50% para cada um. E, durante o procedimento fiscal, tal esclarecimento foi prestado em termos semelhantes (fls. 21/22):

1.3. A equalização do capital de GAUTAMA, nos termos do item anterior, teve a finalidade específica de propiciar sua cisão nas bases ajustadas por seus sócios, ou seja, de forma a que seu patrimônio líquido fosse rateado entre eles nas proporções de metade/metade. Em vista disto, o aumento de capital referido em 1.2. foi integralizado por bem que pudesse integrar a parcela patrimonial que nos foi destinada; esse bem foi uma nota promissória de emissão de nosso sócio principal, o Sr. Latif Mikhail Jabur Abud. Como, por um lado, cabia a nós subscrever o aumento de capital de GAUTAMA e, por outro, não era pacífica, na doutrina, a possibilidade de o subscritor do aumento de capital integralizar o capital subscrito mediante a entrega de nota-promissória de sua emissão, coube a referido Sr. Latif - e não a nós - emitir nota promissória; a nota foi por nós endossada a GAUTAMA, a título de integralização das quotas representativas do aumento de seu capital por nós subscrito.

Todavia, nenhuma evidência havia, nos autos, de que, na prática, a distribuição de lucros era feita na mesma proporção para ambos os sócios. Nos termos do Código Civil (Lei nº 10.406/2002) para proceder à distribuição de lucros em descompasso com a participação de cada sócio, deveria existir disposição expressa neste sentido:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

[...]

IV - a quota de cada sócio no capital social, e o modo de realizá-la;

[...]

VII - a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas;

[...]

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

Art. 1.008. É nula a estipulação contratual que exclua qualquer sócio de participar dos lucros e das perdas.

[...]

Art. 1.053. A sociedade limitada rege-se, nas omissões deste Capítulo, pelas normas da sociedade simples.

[...]

Art. 1.054. O contrato mencionará, no que couber, as indicações do art. 997, e, se for o caso, a firma social.

[...]

Entretanto, ao promoverem a consolidação do Contrato Social, por ocasião de sua 22^a Alteração, de forma a, também, adaptá-lo às novas regras do Código Civil, os sócios acordaram que (fl. 92):

CAPITULO VII

Exercício Social e Destinação de Lucros

CLÁUSULA 18 - O exercício social da Sociedade será encerrado no dia 31 de dezembro de cada ano, quando deverão ser levantados os balanços anuais, podendo também ser levantados balanços intermediários para atender possíveis conveniências da Sociedade.

Parágrafo Único - O lucro líquido anual apurado, deduzidas as provisões permitidas pela legislação vigente, inclusive imposto de renda, poderá ser rateado entre os sócios na proporção das quotas que possuírem na Sociedade, ou contabilizado em reservas livres, se assim convencionado. Da mesma forma, os prejuízos verificados serão assumidos pelos sócios na proporção das quotas que possuírem na Sociedade, ou, se for o caso, mantidos em conta específica para futura compensação com lucros ou reservas.

No mesmo sentido, o Código Comercial, antes de ser revogado pelo atual Código Civil, assim dispunha:

Art. 330 - Os ganhos e perdas são comuns a todos os sócios na razão proporcional dos seus respectivos quinhões no fundo social; salvo se outra coisa for expressamente estipulada no contrato.

Por sua vez, o Decreto nº 3.708/19, ao instituir o tipo societário por quotas de responsabilidade limitada, não trouxe qualquer previsão específica, e, embora tenha ressalvado, em seu art. 18, a aplicação da Lei das S/A nos casos omissos, as peculiaridades da distribuição de lucros neste segundo tipo societário não permitiriam a aplicação da normatização correspondente àquele primeiro tipo societário.

Assim, não há qualquer evidência de que os sócios tenham estipulado, contratualmente, a distribuição desproporcional dos lucros, bem como não estava esclarecido nos autos qual a causa de assim se proceder.

Em verdade, evidências concretas desta distribuição somente foram trazidas no memorial juntado antes do presente julgamento, mas estavam acompanhadas do reconhecimento de que contratualmente nada foi estipulado neste sentido.

De toda sorte, admitir que a distribuição desproporcional vinha acontecendo e, inclusive, poderia ser promovida para liquidar os lucros acumulados e reservas de lucros antes da cisão, em nada favoreceria a recorrente.

Pretende a interessada, com sua argumentação, demonstrar que teria direito ao mesmo acervo recebido na cisão, se procedesse à prévia distribuição dos lucros e reservas na proporção de 50% para cada sócio e, na seqüência, rateasse apenas o capital remanescente

nas proporções de 30% e 70%. Em termos numéricos, sua alternativa ao procedimento efetivamente realizado com a cisão pode ser assim demonstrada:

a) Procedimento realizado:

Patrimônio Líquido GAUTAMA	Situação Inicial	Aumento de Capital	Situação pré-cisão	Redução do PL em favor da LJA
Capital Social				
LJA	3.750.000,00	5.000.000,00	8.750.000,00	8.750.000,00
SILTE	8.750.000,00		8.750.000,00	-
Total	12.500.000,00		17.500.000,00	8.750.000,00
Reservas	400.000,00		400.000,00	200.000,00
Lucros Acumulados	36.623.534,37		36.623.534,37	18.311.767,19
Totais	49.523.534,37		54.523.534,37	27.261.767,19

b) Procedimento alternativo:

Patrimônio Líquido GAUTAMA	Situação Inicial	Distribuição de Lucros		Situação pré-cisão	PL vertido à LJA
		LJA	SILTE		
Capital Social					
LJA	3.750.000,00			3.750.000,00	3.750.000,00
SILTE	8.750.000,00			8.750.000,00	-
Total	12.500.000,00			12.500.000,00	3.750.000,00
Reservas	400.000,00	200.000,00	200.000,00	-	-
Lucros Acumulados	36.623.534,37	18.311.767,19	18.311.767,19	-	-
Totais	49.523.534,37	18.511.767,19	18.511.767,19	12.500.000,00	3.750.000,00
				Lucros distribuídos previamente	18.511.767,19
				Total recebido com a cisão	22.261.767,19

De início observe-se que: 1) para proceder da forma alegada, necessário seria que as Reservas acima mencionadas fossem, efetivamente, Reservas de Lucros, informação que não consta do *PROTOCOLO E JUSTIFICAÇÃO DE CISÃO PARCIAL DA CONSTRUTORA GAUTAMA LTDA. COM INCORPORAÇÃO DA PARCELA CINDIDA PELA CONSTRUTORA LJA LTDA* (fl. 111); e 2) os lucros acumulados e reservas de lucros deveriam ser totalmente liquidados, mediante distribuição não só em favor da autuada, como também da outra sócia (SILTE), sob pena de remanescer saldos nestas contas que seriam partilhados à razão de 30% e 70%, conforme as correspondentes participações societárias. Esta, aliás, é uma justificativa mais crível para a não adoção deste procedimento, do que a mencionada necessidade de *concordância de ambas* as sócias, que não seria possível *tendo em vista o clima de desconfiança e animosidade que pairava entre* elas, mas que ainda assim não impediu a composição amigável em outro sentido.

Contextualizado o procedimento alternativo aventado pela recorrente, importa esclarecer que a parcela de R\$ 18.511.767,19, ainda que totalmente vinculada à distribuição de valores contabilizados como lucros acumulados ou reservas de lucros, somente estaria isenta de tributação se correspondesse a lucros apurados a partir de 1996, e apenas até o limite em que possível caracterizá-la como distribuição de lucros.

De fato, na ausência de disposição contratual fixando a distribuição desproporcional dos lucros, evidenciada na consolidação do Contrato Social promovida por ocasião de sua 22^a Alteração (fl. 92), anterior à cisão em debate, um suposto acordo informal entre os sócios para, no procedimento alternativo, atribuir à LJA uma parcela superior à sua participação no capital social, resultaria na percepção, por esta, não de lucros distribuídos, mas sim de valores doados pela SILTE.

Veja-se, inclusive, que se a recorrente tivesse procedido como alega que poderia fazer, recebendo o montante de R\$ 18.511.767,19 em razão da distribuição de 50% dos lucros acumulados e reservas supostamente de lucros, este valor excederia àquele a que teria direito em razão de sua participação social (30% de R\$ 400.000,00 e R\$ 36.623.534,37, equivalente a R\$ 11.107.060,31), exatamente em R\$ 7.404.706,87, valor do ganho de capital que se prestou como base de cálculo da presente exigência.

Ou seja, o procedimento alternativo aventado pela LJA em seu recurso não se presta a evidenciar sua boa fé, pois a distribuição desproporcional de lucros, entre sócios pessoa jurídica, sem estipulação contratual prévia, ensejaria receita tributável por aquele que recebe parcela superior à que lhe caberia em razão de sua participação no capital social. Tal excedente não estaria amparado pela isenção conferida a estes rendimentos – quando decorrentes de lucros apurados a partir de 1996 – e se constituiria em receita a ser computada no lucro real da autuada, à semelhança do ganho de capital que também por ela não foi oferecido à tributação.

Hiromi Higuchi *et alli* (in *Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática – Atualizado até 10-01-2011*, São Paulo: IR Publicações Ltda, 2011, p. 533) confirma esta interpretação em sua abordagem a respeito do tema:

No caso de sociedade simples ou limitada, a lei autoriza cláusula contratual de distribuição de lucro não proporcional ao capital para qualquer atividade. Se todos os sócios forem pessoas físicas, a distribuição desproporcional ao capital, mesmo sem cláusula contratual, não há infração tributária federal. O sócio que recebeu menos fez doação para o sócio que recebeu mais. A única incidência é de imposto estadual de doação.

Se os sócios forem pessoas jurídicas, a distribuição desproporcional sem cláusula contratual acarreta problema tributário porque a doação é indevidável para a empresa doadora e tributável para a donatária.

[...]

A Solução de Consulta nº 46 da 6^a RF (DOU de 14-06-10) decidiu que estão abrangidos pela isenção do imposto de renda na fonte os lucros distribuídos aos sócios de forma desproporcional à sua participação no capital social, desde que tal distribuição esteja devidamente estipulada pelas partes no contrato social, em conformidade com a legislação societária.

Assim, fazendo uso de alegação da recorrente, a elevação do percentual de participação da RECORRENTE nos lucros de GAUTAMA, não representou, apenas, um ganho potencial para ela, mas sim permitiu que este ganho fosse ocultado na equivalência patrimonial que elevou, sem qualquer incidência tributária, o valor contábil do investimento a 50% do patrimônio líquido da investida antes da cisão realizada no momento imediatamente posterior ao suposto aumento de capital. Impediu-se, desta forma, a alegada realização dos lucros e reservas mediante seu recebimento em parcela superior à participação da autuada na investida, a qual faria com que aquele ganho deixasse de ser meramente potencial.

A recorrente também menciona a possibilidade de formação de deságio no momento da subscrição da parcela de R\$ 5.000.000,00 do capital social da GAUTAMA, e aborda os efeitos tributários da realização desta parcela.

De início, é preciso recordar que o aumento de capital referido não foi contabilizado pela autuada, como descreveu a autoridade lançadora, razão pela qual também não existia o mencionado deságio em sua escrituração. De toda sorte, analisando-se de forma hipotética também este argumento, nota-se que é necessário, primeiramente descrever os movimentos escriturados no Razão da contribuinte, especificamente na conta contábil nº 1.3.1.01.001 – Construtora Gautama Ltda (fl. 135), representativa do investimento mantido pela autuada nesta empresa:

Data	Contra partida	Histórico	Valor	Saldo (D)
				8.175.192,60
02/01	4.1.1.04.001	VLR REF COMPL EQUIVALENCIA 2002 NÃO CONTAB.	5.450.138,40	13.625.331,00
02/01		VLR TRANSFERIDO PARA CONTA 476 C/C CONSTRUTORA GAUTAMA LTDA	106.673,97	13.732.004,97
06/01	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(20.000,00)	13.712.004,97
20/01	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(20.000,00)	13.692.004,97
05/02	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(75.000,00)	13.617.004,97
07/02	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(250.000,00)	13.367.004,97
24/02	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(25.000,00)	13.342.004,97
26/02	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(250.000,00)	13.092.004,97
27/02	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(245.000,00)	12.847.004,97
11/03	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(170.000,00)	12.677.004,97
04/04	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(150.000,00)	12.527.004,97
07/04	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(10.000,00)	12.517.004,97
17/04	1.1.1.01.001	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(25.000,00)	12.492.004,97
27/08	1.1.1.01.002	VLR DIVID DISTRIB N/ DATA	(250.000,00)	12.242.004,97
31/08		VLR TRANSFERIDO PARA CONTA 476 C/C CONSTRUTORA GAUTAMA LTDA	58.722,14	12.300.727,11
30/09	4.1.1.04.001	VLR REF EQUIVALENCIA N/ DATA	14.961.040,08	27.261.767,19
28/10	2.4.8.01.001	PARCELA VERTIDA P/ CISÃO DA CONST. GAUTAMA LTDA.	(8.750.000,00)	18.511.767,19
28/10	2.4.8.01.001	PARCELA VERTIDA P/ CISÃO DA CONST. GAUTAMA LTDA.	(200.000,00)	18.311.767,19
28/10	2.4.8.01.001	PARCELA VERTIDA P/ CISÃO DA CONST. GAUTAMA LTDA.	(18.311.767,19)	-

Como já dito, antes da cisão, a contribuinte limitou-se a registrar, como resultado da equivalência patrimonial, a atualização do valor do investimento ao valor do patrimônio líquido da investida, mas considerando sua participação como sendo de 50%, e já tendo ocorrido o aumento de capital de R\$ 5.000.000,00. Assim não fosse, e o resultado da equivalência patrimonial deveria elevar o valor do investimento para, apenas, R\$ 14.857.060,31 (30% de R\$ 49.523.534,37, este o total do patrimônio líquido da investida antes da cisão, como antes demonstrado).

Imprópria, porém, a alegação da recorrente quanto à formação de deságio, caso o aumento de capital fosse contabilizado. Caso se admitisse que tal aumento efetivamente existiu, o valor do investimento restaria, de fato, elevado a R\$ 27.261.767,19, mas não a título puramente de equivalência patrimonial, e sim em razão do próprio aumento de capital, e do ganho decorrente da variação na percentagem de participação na coligada.

De fato, veja-se o que os integrantes da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras da FEA-USP (FIPECAFI) – Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins, Ernesto Rubens Gelbcke e Ariovaldo dos Santos – esclarecem a respeito deste tema no Manual de Contabilidade Societária (São Paulo: Editora Atlas, 2010), p. 177/178:

10.4.4 Variação na participação relativa

No caso de aumentos de capital por subscrição, pode ocorrer de o valor do aumento na conta de investimento, que será o valor da subscrição integralizada, não corresponder ao valor proporcional do aumento no patrimônio líquido da investida, nos casos em que, por exemplo:

a) a empresa investidora tiver subscrito, no aumento de capital, um percentual maior que aquele mantido anteriormente, ou seja, implicando na diluição na participação dos demais sócios, pelo fato de eles não terem exercido seu direito de preferência;

[...]

Em qualquer dos casos acima, ocorrerá alteração no percentual de participação da investidora no capital da coligada (ou controlada). Portanto, pela equivalência patrimonial, o valor do investimento deve ser ajustado considerando sua nova participação relativa.

Dessa forma, o aumento ou diminuição da participação irá provocar um aumento ou diminuição do valor do investimento pela equivalência patrimonial. Essa diferença, em verdade, não é oriunda de lucros ou prejuízos auferidos pela investida, mas representa para o investidor um ganho ou perda pelo aumento ou diminuição de sua participação nas demais contas do patrimônio líquido da investida (outras que não o capital realizado). No caso de uma coligada, essa diferença, portanto, não deve ser creditada na investidora como resultado do período, mas como um resultado abrangente reconhecido diretamente no patrimônio líquido da investidora. [...]

Esse tratamento é diferente do previsto no art. 428 do RIR/99, que determina que tal valor seja contabilizado no resultado do período do investidor, especificando que esse resultado não é tributável se ganho, nem dedutível, se perda. Assim, para fins fiscais o tratamento é outro.

A obra referida traz, na seqüência, exemplo teórico semelhante à situação alegada pela recorrente, no qual o aumento de capital é subscrito por apenas um dos acionistas, elevando sua participação no capital social de 30% para 47,5%. Ali, considerando que o patrimônio líquido da investida aumentou de \$5.500,00 para \$ 6.500,00, a participação daquela investidora, que subscreveu sozinha o aumento de capital de \$1.000,00, passou contabilmente de \$1.650,00 para \$3.087,50, sendo o diferencial de \$1.437,50 contabilizado em Investimentos, mas \$1.000,00 em contra partida à saída dos bens entregues na subscrição, e \$ 437,50 a crédito de seu Patrimônio Líquido, na conta de Outros Resultados Abrangentes – Ganho por Variação de Participação no Capital de Coligadas.

Assim, no presente caso, frente a um investimento que, ajustado pela equivalência patrimonial, representaria R\$ 14.857.060,31 (30% de R\$ 49.523.534,37), o

aumento do capital social no valor de R\$ 5.000.000,00, subscrito exclusivamente pela autuada, faria com que sua participação societária na investida passasse a, de fato, representar R\$ 27.261.767,19 (50% de R\$ 49.523.534,37, acrescido de R\$ 5.000.000,00), ensejando acréscimo de R\$ 12.404.706,87 ao investimento antes avaliado em R\$ 14.857.060,31, mas em contrapartida à entrega de R\$ 5.000.000,00 à investida e ao registro, no *Patrimônio Líquido, na conta de Outros Resultados Abrangentes – Ganhos por Variação de Participação no Capital de Coligadas* da diferença de R\$ 7.404.706,87, montante aqui tributado a título de ganho de capital.

Veja-se que tal montante também coincide com aquele determinado, na argumentação anterior, a título de doação de lucros da SILTE para a autuada. E tal coincidência justifica-se: como dito no excerto doutrinário antes transcrito, a subscrição do aumento de capital por apenas um dos sócios acaba por favorecer-lhe com ganho pelo aumento *de sua participação nas demais contas do patrimônio líquido da investida (outras que não o capital realizado)*. Ou seja, confirma-se, também por esta ótica, que o suposto aumento do capital social subscrito pela autuada teve por objetivo, apenas, transferir-lhe a parcela de R\$ 7.404.706,87 dos lucros da investida, os quais, segundo a distribuição das participações societárias até então existentes, caberiam à SILTE.

Contudo, em razão do até aqui exposto, somente se pode concluir que o aumento de capital foi simulado, porque destituído de qualquer substrato material, e se prestou, apenas, a gerar um resultado que havia sido acordado entre os sócios da GAUTAMA, mas afastando a consequência tributária em desfavor da autuada.

A autuada efetivamente investiu, na GAUTAMA, apenas 30% de seu capital social, e ao se retirar da sociedade, com a cisão promovida, deveria ter recebido parcela equivalente de seu patrimônio líquido, sendo qualquer conferência de patrimônio acima deste valor qualificada como ganho de capital, passível de tributação.

E, considerando que para esquivar-se desta tributação, a interessada simulou o aumento de capital aqui extensamente abordado, correta se mostra a qualificação da penalidade ao percentual de 150%.

Esclareça-se, ainda, que o fato de a fraude aqui estar presumida, em razão das evidências reunidas pela fiscalização, não significa dizer que ela não está provada. Os trabalhos fiscais resultaram na formação de um consistente conjunto de indícios que autorizaram a presunção da intenção dolosa da contribuinte de simular um aumento de capital para esquivar-se da apuração de um ganho de capital tributável.

Veja-se que a imperatividade do uso da presunção, na esfera tributária, é defendida com sólidos argumentos por Maria Rita Ferragut (*in* Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120):

Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe, a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da

comprovação do fato diretamente provado (fato indicíario), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descritor de evento de ocorrência fenomenica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomenicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada “presumem” juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas “presumem”.

E, mais à frente, abordando diretamente a questão da prova da fraude, a mesma autora acrescenta:

As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositalmente ocultados para se evitar a incidência normativa.

Como se vê, a exigência impõe à verificação da intenção dolosa, para atribuir-lhe uma consequência é a prova, e esta pode se dar por meio de presunção. Os elementos reunidos nos autos apontam, sim, para a *falsidade* no ato de aumento de capital prévio à cisão, e considerando que esta conduta da contribuinte *tenha concorrido para o não-pagamento do tributo*, correta é a aplicação da multa qualificada, não se caracterizado, aqui, a hipótese que ensejou a edição da Súmula nº 14 do 1º Conselho de Contribuintes.

Por fim, esclareça-se que ao determinar o ganho tributável, a autoridade lançadora excluiu todos os efeitos da nota promissória tida como fictícia, como bem demonstrado na decisão recorrida:

<i>Patrimônio Líquido da GAUTAMA antes do aumento fictício do capital social</i>	R\$ 49.523.534,37
<i>Parcela que caberia à LJA na cisão da GAUTAMA (30%)</i>	R\$ 14.857.060,31
<i>Acervo recebido pela LJA, descontada a nota promissória supostamente emitida pelo Sr. Latif</i>	R\$ 22.261.767,19
<i>Ganho de capital auferido pela LJA</i>	R\$ 7.404.706,87

Desnecessário, portanto, qualquer ajuste na base de cálculo da presente exigência, como subliminarmente mencionado no memorial apresentado antes deste julgamento.

A utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora não ensejaria maiores discussões por ser objeto de Súmula do CARF:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Em verdade, esta matéria já se encontrava antes sumulada no âmbito dos Conselhos de Contribuintes (Súmulas nº 4 do 1º e 3º Conselhos de Contribuinte, e nº 3 do 2º Conselho de Contribuintes), a ensejar a aplicação do que disposto no Anexo II do Regimento Interno do CARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

[...]

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

Todavia a questão tornou-se tormentosa em razão das recentes alterações regimentais, que não só determinaram o sobrestamento do julgamento administrativo das matérias em debate no Supremo Tribunal Federal, sob o rito da repercussão geral, como também a impuseram a observância do que assim decidido por este e pelo Superior Tribunal de Justiça, no rito dos recursos repetitivos.

É o que consta do Anexo II do Regimento Interno do CARF, a partir da alteração promovida por meio da Portaria MF nº 586/2010:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestrar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrerestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes."

Ocorre que, relativamente à utilização da taxa SELIC para fins tributárias, o Superior Tribunal de Justiça, embora no âmbito de um dos Estados Membros da Federação, abordou a controvérsia sob o rito dos recursos repetitivos, admitindo sua aplicação nos seguintes termos, extraídos da ementa do acórdão publicado em 25/11/2009, proferido nos autos do REsp 879844 / MG:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO EM LEI ESTADUAL. ART. 535, II, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

2. A Taxa SELIC é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de Lei Estadual que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos

débitos fiscais federais. (Precedentes: AgRg no Ag 1103085/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/08/2009, DJe 03/09/2009; REsp 803.059/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 24/06/2009; REsp 1098029/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 29/06/2009; AgRg no Ag 1107556/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 01/07/2009; AgRg no Ag 961.746/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2009, DJe 21/08/2009)

3. Raciocínio diverso importaria tratamento anti-isônômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias.

4. O Supremo Tribunal Federal, em 22.10.2009, reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário 582461, cujo thema iudicandum restou assim identificado:

"ICMS. Inclusão do montante do imposto em sua própria base de cálculo. Princípio da vedação do bis in idem. / Taxa SELIC."

Aplicação para fins tributários. Inconstitucionalidade. / Multa moratória estabelecida em 20% do valor do tributo. Natureza confiscatória."

5. Nada obstante, é certo que o reconhecimento da repercussão geral pelo STF, com fulcro no artigo 543-B, do CPC, não tem o condão, em regra, de sobrestrar o julgamento dos recursos especiais pertinentes.

6. Com efeito, os artigos 543-A e 543-B, do CPC, asseguram o sobrerestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido pelo STJ ou por outros tribunais, que verse sobre a controvérsia de índole constitucional cuja repercussão geral tenha sido reconhecida pela Excelsa Corte (Precedentes do STJ: AgRg nos EREsp 863.702/RN, Rel. Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 13.05.2009, DJe 27.05.2009; AgRg no Ag 1.087.650/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 31.08.2009; AgRg no REsp 1.078.878/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.06.2009, DJe 06.08.2009; AgRg no REsp 1.084.194/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05.02.2009, DJe 26.02.2009; EDcl no AgRg nos EDcl no AgRg no REsp 805.223/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 24.11.2008; EDcl no AgRg no REsp 950.637/MG, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 21.05.2008; e AgRg nos EDcl no REsp 970.580/RN, Rel. Ministro Paulo Gallotti, Sexta Turma, julgado em 05.06.2008, DJe 29.09.2008).

7. Destarte, o sobrerestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do thema iudicandum, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Pretório Excelso.

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso Especial provido. Acórdão submetido ao regime do art.543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

De outro lado, como acima mencionado, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral no âmbito do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, da aplicação da taxa SELIC para fins tributários, mas associada a outros temas pertinentes à

legislação fiscal de outro Estado Membro da Federação. Transcreve-se, abaixo, a ementa do acórdão de 23/10/2009:

TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. Inclusão do montante do imposto em sua própria base de cálculo. Princípio da vedação ao bis in idem. TAXA SELIC. Aplicação para fins tributários. MULTA. Fixação em 20% do valor do tributo. Alegação de caráter confiscatório. Repercussão geral reconhecida. Possui repercussão geral a questão relativa à inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo, ao emprego da taxa SELIC para fins tributários e à avaliação da natureza confiscatória de multa moratória.

O referido recurso já foi julgado, mas ainda sem trânsito em julgado, motivo pelo qual é relevante observar que, restando vencido o Ministro Relator Cesar Peluso, ao votar pelo não reconhecimento da repercussão geral, no que foi acompanhado apenas pelo Ministro Joaquim Barbosa, os votos declarados em favor deste reconhecimento, pelos Ministros Marco Aurélio e Ellen Gracie, apenas mencionaram o cabimento da repercussão geral relativamente às outras duas matérias tratadas no recurso extraordinário – inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo e validade da multa moratória de 20% - nada mencionando acerca dos questionamentos dirigidos à aplicação da taxa SELIC, aspecto somente citado no relatório e na ementa acima transcrita.

Admitindo-se, porém, a validade desta decisão, poder-se-ia cogitar de três soluções possíveis para o litígio em torno da utilização da taxa SELIC, nestes autos, para cálculo dos juros de mora: manutenção da exigência em razão da aplicação da súmula CARF nº 4, manutenção da exigência em razão da aplicação da decisão do Superior Tribunal de Justiça, sobrerestamento do julgamento em razão da decisão do Supremo Tribunal Federal.

A escolha, dentre elas, se faz pelo critério da especialidade: considerando que as decisões dos Tribunais Superiores têm em conta hipóteses fáticas nas quais a aplicação da taxa SELIC é determinada por lei estadual, deve prevalecer aqui a aplicação da Súmula CARF nº 4, que especificamente trata da aplicação de legislação no âmbito federal.

De toda sorte, acrescente-se que a decisão proferida pelo STF, em 18/05/2011, nos autos do Recurso Extraordinário nº 582.461, foi assim publicada o sítio deste Tribunal Superior na Internet:

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, conheceu do recurso extraordinário, contra o voto da Senhora Ministra Cármén Lúcia, que dele conhecia apenas em parte. No mérito, o Tribunal, por maioria, negou provimento ao recurso extraordinário, contra os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Votou o Presidente, Ministro Cesar Peluso. Em seguida, o Presidente apresentou proposta de redação de súmula vinculante, a ser encaminhada à Comissão de Jurisprudência, com o seguinte teor: "É constitucional a inclusão do valor do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na sua própria base de cálculo." Falaram, pelo recorrido, o Dr. Aylton Marcelo Barbosa da Silva, Procurador do Estado e, pelo amicus curiae, a Dra. Cláudia Aparecida de Souza Trindade, Procuradora da Fazenda Nacional. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa e, em viagem oficial à Federação da Rússia, o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 18.05.2011.

Logo, permanece inexistindo qualquer óbice à utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora no âmbito federal.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.


EDELEI PEREIRA BESSA – Relatora