

Prezados Leitores:

A publicação **Nota Tributária # Conselho Administrativo de Recursos Fiscais** tem por objetivo atualizar nossos clientes e demais interessados sobre os principais assuntos que estão sendo discutidos e decididos nesse órgão.

Nesta 132ª edição, comentamos julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) que analisou autuação fundada na desconsideração de negócios jurídicos por suposto planejamento tributário abusivo praticado para alienação de ativos vinculados à exploração de atividade petrolífera.

Também analisamos julgado no qual a Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) manteve auto de infração lavrado para exigência de IRPJ e CSLL sobre supostos ganhos de capital ocultados pelo Contribuinte, mediante planejamento fiscal considerado abusivo pelo Fisco, envolvendo operação de venda de empresa do ramo de seguros.

Para acessar diretamente o texto referente a cada um desses temas, clique:

Acórdão CARF nº 1201-003.561 – Planejamento Tributário

Acórdão nº 9101-004.817 - GANHO DE CAPITAL - CESSÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA A PESSOA JURÍDICA NO EXTERIOR

O escritório **Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** encontra-se à disposição dos clientes para esclarecer quaisquer dúvidas acerca dos julgados aqui relatados.

Esperamos que tenha uma boa leitura!

Acórdão CARF nº 1201-003.561 – Planejamento Tributário

“Ano-calendário: 2012

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. INOCORRÊNCIA.

Na medida que as operações foram calcadas em atos lícitos e diante da inexistência de legislação apta a limitar a capacidade do contribuinte de se auto-organizar e de gerir suas atividades, não há que se falar em planejamento tributário abusivo.

Em que pese as normas gerais de controle de planejamentos tributários relacionadas às figuras do abuso de direito, abuso de forma, negócio jurídico indireto e inexistência de propósito negocial não tenham amparo no Direito Tributário Brasileiro, o que por si só já deveria afastar as exigências do IRPJ e da CSLL, restou evidenciado no caso concreto a existência razões negociais, operacionais e regulatórias relevantes. Não se verifica atipicidade da forma jurídica adotada em relação ao fim, ao intenso prático visado, tampouco adoção de forma jurídica anormal, atípica e inadequada.”

Neste julgado, o CARF analisou autuação envolvendo a exigência de IRPJ, CSLL, multa de ofício qualificada (150%) e juros moratórios exigidos sobre suposto ganho de capital auferido pelo Contribuinte em decorrência da alienação de ativos vinculados à exploração da atividade petrolífera. O Contribuinte teria declarado em suas declarações fiscais a existência de uma perda de capital na alienação de Controlada, detentora dos direitos de exploração parciais de concessão de campos de petróleo (“Contrato de Concessão”), mas as demonstrações financeiras do grupo econômico internacional do qual ela fazia parte indicavam a existência de um ganho de capital, o que deu início a um procedimento de fiscalização.

Antes da alienação da Controlada, o Contribuinte detinha 50% do Contrato de Concessão e a Controlada detinha os 50% remanescentes. O grupo econômico do qual ambas faziam parte pretendia alienar 40% do Contrato de Concessão para terceiro, parte não relacionada. Para tanto, em operação devidamente submetida e autorizada pelos órgãos reguladores, operou-se a cisão parcial da Controlada seguida da incorporação da parcela cindida pela Contribuinte, o que permitiu transferir a essa 10% do Contrato. Ao cabo dessa reestruturação, Contribuinte passou a deter 60% do Contrato de Concessão e a Controlada, 40%. Em seguida, Contribuinte alienou a Controlada e, conseqüentemente, 40% do Contrato de Concessão, seu ativo subjacente.

A alienação da Controlada gerou um lucro contábil para o Contribuinte. Contudo, para fins fiscais, a operação foi registrada pelo Contribuinte como geradora de uma perda de capital, na medida em que ele amortizou ágio vinculado à aquisição de participação societária da Controlada. Portanto, a diferença entre os efeitos fiscais e contábeis da alienação decorreria do ágio amortizado e não propriamente dos valores envolvidos na alienação do ativo subjacente, o Contrato de Concessão.

Além disso, o Contribuinte passou a ser o único operador do campo de petróleo, valendo-se de equipamentos arrendados por Holding Estrangeira integrante de seu grupo econômico, sujeitos ao REPETRO. Referida Holding Estrangeira, por sua vez, foi alienada por sua detentora, domiciliada no exterior, para adquirente também domiciliado no exterior. A Autoridade Fiscal questionou o ganho auferido no exterior, pois, segundo a Autoridade Fiscal, o ganho em questão estaria vinculado à transação envolvendo a venda do Contrato de Concessão.

Diante desses fatos, a Autoridade Fiscal alegou que a intenção do Contribuinte era: (i) alienar os ativos utilizados na exploração do Contrato de Concessão e não somente os direitos de exploração; (ii) transferir do Brasil para o exterior o ganho gerado na alienação da Holding detentora dos ativos utilizados para explorar a concessão; e (iii) gerar uma perda de capital no Brasil decorrente da interpretação de que o único ativo alienado pelo Contribuinte corresponde a 40% do Contrato de Concessão. Em síntese, o Fisco sustenta que o Contribuinte transferiu para o exterior de maneira abusiva lucros que deveriam ter sido tributados no Brasil. Com base nessas alegações, a Autoridade Fiscal desconsiderou os negócios jurídicos praticados pelo Contribuinte por entender que teria havido abuso e falta de propósito comercial, lançando IRPJ, CSLL e multa qualificada sobre o ganho de capital supostamente existente.

O Contribuinte impugnou os autos de infração com base nos seguintes argumentos: (i) a alienação da Controlada e de 40% de seu ativo subjacente (o Contrato de Concessão) teve seus efeitos fiscais integrais no Brasil, pois a alienação gerou um ganho contábil para o Contribuinte, não estando atrelado às operações de seu grupo econômico no exterior; (ii) a Holding Estrangeira que arrenda ativos para a Contribuinte exercer a exploração é devidamente constituída na Holanda e dotada de substância e capacidade operacional; (iii) a alienação dos ativos objeto de concessão pela Holding Estrangeira não pode gerar resultados imputáveis ao Contribuinte no Brasil, pois ele não é proprietário desses ativos e apenas explora o Contrato de Concessão; e (iv) as operações sujeitaram-se aos órgãos reguladores e observaram as regras do REPETRO.

A DRJ julgou a Impugnação apresentada improcedente, mantendo o lançamento com base nos próprios fundamentos da autuação. O Contribuinte interpôs Recurso Voluntário reiterando os argumentos contidos em sua Impugnação e alegando a existência de alteração de fundamento jurídico pela DRJ. Após realização de diligência para esclarecimento de questões fáticas, o CARF deu provimento ao Recurso Voluntário com base nos seguintes argumentos:

- (i) todas as operações sujeitaram-se aos órgãos reguladores e as regras do REPETRO, sendo que os contratos de arrendamento, no âmbito do REPETRO, foram considerados regulares pelas próprias Autoridades Fiscais competentes para sua análise;
- (ii) o instituto do abuso de direito não encontra fundamento legal no Direito Tributário Brasileiro. Apenas a regulamentação do parágrafo único do artigo 116 do CTN permitiria sua utilização para desconsideração das operações praticadas no caso concreto; e
- (iii) as Autoridades Fiscais desconsideraram indevidamente a organização legal e de mercado do setor petrolífero para fundamentar sua autuação.

Assim, o CARF reformou o acórdão da DRJ para exonerar integralmente os créditos tributários constituídos.

Acórdão nº 9101-004.817 - GANHO DE CAPITAL - CESSÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA A PESSOA JURÍDICA NO EXTERIOR

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2005 RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF Nº 108. NÃO CONHECIMENTO. Nos termos do Regimento Interno do CARF, não se conhece de recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. No caso concreto, a decisão recorrida adotou o entendimento posteriormente positivado na Súmula CARF nº108 (“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”), não cabendo a interposição de recurso especial contra a posição adotada. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2005 GANHO DE CAPITAL. CESSÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA A PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO EXTERIOR. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. INOPONIBILIDADE AO FISCO. Não produzem efeitos perante o Fisco as operações realizadas sem qualquer propósito negocial, com o único intuito de reduzir a tributação incidente sobre a operação. Cessão, à empresa estrangeira relacionada, de ações cuja alienação já estava acertada, acompanhada do posterior aumento de capital da detentora original dos ativos com a utilização de parcela relevante dos recursos levantados com a venda, demonstram que a única motivação das operações adotadas pela contribuinte e por sua controladora estrangeira foi promover a artificial redução da tributação incidente sobre o ganho de capital relativo à venda das ações. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2005

MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF 113. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA. Nos termos do Regimento Interno do CARF, são de observância obrigatória, por parte de seus membros, as decisões consubstanciadas em súmulas de jurisprudência. Aplica-se ao caso sob julgamento a Súmula CARF nº 113, que determina que a responsabilidade tributária do sucessor abrange as multas, inclusive punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de sua formalização ter ocorrido antes ou depois do evento sucessório. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário: 2005 TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Sendo a tributação decorrente dos mesmos fatos e inexistindo razão que demande tratamento diferenciado, aplica-se à CSLL o quanto decidido em relação ao IRPJ.”

Trata-se de acórdão proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) em face de Recursos Especiais apresentados pela Procuradoria da Fazenda nacional (“PGFN”) e pelo contribuinte após decisão da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) para dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do contribuinte.

Em suma, o caso analisado teve como origem autos de infração lavrados em razão da constatação de que a empresa sob análise (posteriormente incorporada pelo sujeito passivo dos autos) teria deixado de oferecer à tributação o ganho de capital auferido com a alienação de participação societária a uma pessoa jurídica sediada no Japão, utilizando-se, supostamente, de uma sequência de operações de reorganização societária com empresas-veículo para deslocar a base tributável para uma terceira pessoa jurídica com tributação mais favorecida sediada na Holanda, incorrendo o contribuinte em simulação. Ainda, a fiscalização entendeu que toda a operação havia sido feita com o único objetivo de economia tributária e, portanto, o contribuinte teria incorrido em abuso de direito.

Em sede de Impugnação, o sujeito passivo aduziu que a opção fiscal realizada é uma hipótese de conduta positivamente autorizada pelo ordenamento, que permite a escolha sobre um caminho ou outro, com objetivo de obter economia tributária, desde que siga os limites positivos e negativos, isto é, desde que haja finalidade e não sejam praticados atos ilícitos, respectivamente.

Assim, o contribuinte demonstrou em sua Impugnação que a finalidade (limite positivo) das operações societárias foi a pretendida alienação de ações de empresa do grupo e, em relação aos limites negativos, defendeu que não foram praticados atos ilícitos, tais como sonegação fraude e abuso, tanto que sequer foram suscitados pela fiscalização.

Quanto ao suposto abuso de direito ou simulação alegado pela fiscalização, o contribuinte contra-argumentou no sentido de que (i) havia propósito negocial na reorganização societária; (ii) havia legalidade na opção fiscal para a implementação do objetivo pretendido pelas partes (segregação das atividades da empresa investida para posterior venda); e (iii) a licitude da cessão dos direitos e obrigações havida entre as partes contratantes.

Por fim, sustentou que não poderia ser exigida a multa de ofício, pois a infração teria sido cometida por sua incorporada. Nesse sentido, com base no artigo 132 do CTN, defendeu que a multa apenas poderia ser transferida à incorporadora se constituída antes da sucessão, pois, nessa hipótese, a multa já integraria o passivo da empresa sucedida. Ainda, sustentou que a empresa incorporada pertencia a grupo econômico distinto, sendo inaplicável a Súmula 47 do CARF quanto à sucessão da multa de ofício à sucessora.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”) julgou a Impugnação improcedente, motivando o contribuinte a interpor Recurso Voluntário ao CARF, com base nos mesmos argumentos apresentados em Impugnação.

Ao analisar os autos, o CARF deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, reconhecendo somente a extinção da multa de ofício, sob o argumento de que a pessoa jurídica incorporadora somente é responsável pela multa de ofício por infração cometida pela sucedida quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico. Entretanto, o CARF manteve o restante da autuação, sob os mesmos argumentos da fiscalização, quais sejam, ausência de propósito negocial, abuso de forma e simulação.

Cientificada da decisão, a PGFN interpôs Recurso Especial, em que defende a existência de divergência jurisprudencial em relação à responsabilidade da incorporadora pela multa de ofício decorrente de débito tributário da pessoa jurídica sucedida.

O contribuinte, por sua vez, também interpôs Recurso Especial, defendendo, em síntese, que: não é necessária a existência de propósito negocial (motivação extratributária) para validar o negócio jurídico realizado; foi demonstrada a existência de motivos extrafiscais para justificar as operações realizadas e; o mero exercício, pelos contribuintes, de opção fiscal conferida pelo legislador, ainda que enseje uma eventual redução de carga tributária, não revela qualquer abuso de direito.

Ao analisar os autos, a CSRF entendeu pela motivação exclusivamente tributária na sequência de operações societárias adotadas pelas pessoas jurídicas, afastando, assim, o propósito negocial necessário para a oponibilidade de seus efeitos ao Fisco. Os Conselheiros adotaram o entendimento de que a estrita legalidade dos atos societários praticados por um grupo econômico é irrelevante se realizado unicamente pelo objetivo de se excluir da sujeição passiva tributária ou de ser tributado de forma menos onerosa. Assim, votaram no sentido de negar provimento ao Recurso Especial do contribuinte, mantendo a cobrança dos créditos tributários incidentes sobre o ganho de capital auferido.

No que concerne ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, a CSRF trouxe a Súmula nº 113 do CARF, que, em seu entendimento, possui um escopo muito mais geral do que a Súmula nº 47, ao esclarecer que a aplicação da multa de ofício abrange tanto as empresas que possuíam uma relação societária antes da incorporação (evento sucessório) quanto aquelas que não tinham relação societária (grupos econômicos distintos). Além disso, deixa claro que a responsabilidade tributária da incorporadora (sucessora) pelas multas se aplica de igual forma se estas forem lançadas antes ou depois da incorporação. Com isso, a CSRF deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, restabelecendo a cobrança da multa de ofício.

