

A responsabilização de sócios e administradores em Estruturações societárias envolvendo o aproveitamento fiscal do ágio

Karem Jureidini Dias

Advogada

DEMANDA POR SOLUÇÕES JURÍDICAS DIANTE DA LEI 9.532/97

- ✓ Necessidade de laudo;
- ✓ Temporalidade da demonstração;
- ✓ Fundamento econômico;
 - ✓ Ágio interno;
 - ✓ CSLL
- ✓ Transferência de ágio;
- ✓ Aquisição por empresa estrangeira;
- ✓ Capital originalmente estrangeiro;
 - ✓ Qualificação da multa
 - ✓ Real adquirente
 - ✓ Subscrição de ações

DEMANDAS CONTEMPLADAS PELA LEI 12.973/2014

- ✓ Necessidade de laudo;
- ✓ Temporalidade do laudo;
- ✓ Fundamentos econômico;
 - ✓ Ágio interno;
 - ✓ CSLL.

Outras questões

- ✓ Contraprestações contingentes
 - ✓ Escrow account
- ✓ Compra a prazo / compra alavancada

Fundamento econômico do ágio e rentabilidade futura

...quanto ao **fundamento do ágio**, revelou-se recorrente que a Fiscalização proceda à glosa das amortizações de ágio sob o fundamento de que o valor registrado a título de expectativa de rentabilidade futura da investida tinha natureza diversa (valor do mercado de bens do ativo, fundo de comércio, intangíveis ou outra razão econômica). Os precedentes avaliados a esse respeito indicam que existem decisões do CARF no sentido de que, antes da entrada em vigor da Lei nº 12.973/2014, **a alocação do ágio com fundamento na expectativa de rentabilidade futura não é residual**, pelo que não há obrigatoriedade de alocação...

➤ **INTERPRETAÇÃO**



Fundamento econômico do ágio e rentabilidade futura

Acórdãos
 1402-00.342
 1402-001.029
 1103-001.102
 1302-001.465
 1402-001.502
 1402-001.772
 1402-001.786
 1402-001.925
 1101-001.113
 1102-001.084
 1301-001.496
 1101-000.912
 1301-001.360
 1301-001.220
 1402-000.766
 1402-001.402
 1402-001.938

**SEM
RESPONSABILIDADE**



Laudos e documentos

Outra discussão avaliada diz respeito aos laudos e documentos que suportam a razão econômica do ágio. A esse respeito, com raras exceções, consignou-se posição de que o laudo deve ser anterior à data da aquisição do investimento, ou seja, ele não pode ser emitido posteriormente, ainda que elaborado com base nas informações disponíveis na época da aquisição do investimento. Há de se comentar que, ainda que em poucos casos, a amortização fiscal do ágio foi glosada por entendida “irrealista” a projeção de rentabilidade futura, que não veio a se concretizar. Essa posição, contudo, revelou-se minoritária, tendo sido mais recorrente entendimento segundo o qual, tendo sido consistente o método de avaliação da rentabilidade futura, o fato de o laudo acabar se revelando incorreto nas suas projeções não afeta a sua validade.

➤ INTERPRETAÇÃO



Laudos e documentos

ÁGIO. NECESSÁRIA DEMONSTRAÇÃO. COMPROVANTE DA ESCRITURAÇÃO. INDICAÇÃO DO MONTANTE PRECISO DO ÁGIO A SER APROVEITADO FISCALMENTE. SUPORTE EM DOCUMENTAÇÃO DO FUNDAMENTO ECONÔMICO DO ÁGIO.

A necessária demonstração, a ser arquivada pelo contribuinte, com a indicação do fundamento econômico do ágio seja pelo valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na sua contabilidade, seja pelo valor de rentabilidade da coligada ou controlada, com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros servirá como comprovante da escrituração, devendo conter a indicação do montante preciso do ágio a ser aproveitado fiscalmente e, também, ter suporte em documentação do fundamento econômico do ágio incorrido na aquisição da entidade.

SEM MULTA E SEM RESPONSABILIDADE

PA n. 16327.001536/201080, Ac. 9101002.758, j. 05/04/2017



Mensuração e prazo para amortização

- Ágio já amortizado contabilmente deve ser baixado sem efeito fiscal. Patrimônio líquido negativo não desdobra custo de aquisição e apuração de ágio (Passivo a descoberto)
- Prazo de 1/60 mensais v Prazo do contrato
 - Ex. Concessões públicas (decisões contraditórias)
- **Interpretação**



Mensuração e prazo para amortização

(...)

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. UTILIZAÇÃO DE EMPRESA-VEÍCULO. LEGALIDADE

A utilização de empresa-veículo que viabilize o aproveitamento do ágio, por si só, não desfigura a operação e invalida a dedução do ágio, se ausentes a simulação, dolo ou fraude.

CONTRATOS DE CONCESSÃO. CONTABILIZAÇÃO

Os contratos de concessão não possuem característica intrínseca que lhes determine sistemática certa e pré-determinada de contabilização. O que determina a forma do seu reconhecimento contábil é a substância material do vínculo nele estabelecido (essência do fato contábil).

ARRENDAMENTO DE TERMINAIS PORTUÁRIOS. SUBCONCESSÃO IMPRÓPRIA. REGIME DE COMPETÊNCIA

O arrendamento de terminais portuário em tela se configura como uma subconcessão imprópria, pois não se trata de uma subconcessão de serviços públicos tradicional e, nele, o arrendatário não desembolsa qualquer valor a título de aquisição de direito de exploração dos serviços no momento da assinatura do contrato, logo, à luz do art. 325, I, do RIR/99, não havia que ser feito qualquer registro no ativo nesse momento.

Da mesma forma, não havia, pelo regime de competência, qualquer crédito em favor da APPA e, logicamente, nem obrigação a ser reconhecida pela recorrente, no momento da assinatura do contrato de arrendamento, pois o crédito que deve ser contabilizado, pelo regime de competência, é aquele líquido e certo, ainda que não exigível e, independentemente, de realização financeira.

LANÇAMENTOS CONEXOS. CSLL

Na ausência de especificidades, aos lançamentos formalizados a partir da mesma base fática aplica-se o mesmo julgado

Processo Administrativo n. 10980.720341/2017-19, acórdão n. 1302-003.161, j. 17/10/2018

- SEM MULTA
- SEM RESPONSABILIDADE

(...)

CONCESSIONÁRIA DE ENERGIA ELÉTRICA – AQUISIÇÃO COM ÁGIO E POSTERIOR INCORPORAÇÃO DA CONTROLADORA PELA CONTROLADA – REGRAS DE AMORTIZAÇÃO PELO PRAZO DE CONCESSÃO – A regra fiscal de dedução da amortização do ágio deriva das regras da legislação comercial de amortização, somente sendo possíveis ajustes no LALUR se a amortização foi inferior a cinco anos (Lei 9.430/96, artigos 7º e 8º). Para a amortização de ágio em face de rentabilidade futura por conta de contrato de concessão, aplicáveis as normas estabelecidas pela Instrução CVM 247/96, alterada pela Instrução CVM 285/98, isto é, a amortização contábil e os decorrentes efeitos fiscais operam-se pelo prazo da concessão. Processo administrativo n. 11080.009008/2004-47, acórdão n. 101-95.786, j. 18/10/2006

- SEM MULTA
- SEM RESPONSABILIDADE



Ágio entre partes relacionadas

No tocante ao **ágio gerado entre partes relacionadas**, assim entendido como o sobrepreço surgido com a conferência de ações ou quotas avaliadas a mercado para holding do próprio grupo, a jurisprudência do CARF tem se mostrado bastante alinhada no **sentido da impossibilidade de seu aproveitamento para fins fiscais**. Contudo, há casos em que, embora decorrente de operações entre partes relacionadas, foi autorizada a **amortização fiscal do ágio**, especialmente nas hipóteses em que demonstrada a efetividade das operações, o que no geral se evidenciou com a alteração da composição societária das empresas envolvidas.



Ágio entre partes relacionadas

ÁGIO INTERNO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA. INEXISTÊNCIA DE ÁGIO. SIMULAÇÃO.

Qualifica-se a multa de ofício aplicada quando o pretenso **ágio interno** trata-se de uma mera grandeza criada artificialmente, a que se pretendeu dar a aparência de ágio, que, na realidade, nunca existiu.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AFERIÇÃO INDIVIDUALIZADA DOS REQUISITOS LEGAIS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

Hipótese em que restou prejudicada a análise pela Turma Ordinária dos requisitos para a imputação de **responsabilidade tributária**, pela compreensão de que não haveria dolo para fins de qualificação da multa. **Com a reforma dessa questão prejudicial pela CSRF, os autos devem retornar à Turma Ordinária para julgamento da responsabilidade tributária individualizada dos responsáveis tributários em questão.**

Processo adm. N. 10980.727089/2012-64, acórdão n. 9101-002.780, j. 04/04/2017



Ágio entre partes não relacionadas

Mais complexa, no entanto, é a discussão quando se trata de ágio gerado entre partes não relacionadas. Como se verificou, a presença de uma operação original entre partes não relacionadas, de forma geral, tem sido o primeiro teste a ser enfrentado na avaliação da legitimidade de operações, cuja presença tem sido considerada necessária, mas não suficiente para conclusão pela legitimidade da operação pelo CARF.

Em geral, a despeito de se originar de operações entre partes independentes, as situações em que se manteve a glosa da amortização do ágio apresentavam outros elementos que infirmaram sua legitimidade segundo o CARF, a saber: (i) natureza do fundamento econômico do ágio; (ii) exigência de propósito comercial ou motivação extratributária nas operações; (iii) montante do ágio registrado (e.g., impossibilidade de aproveitamento da parcela do ágio já amortizado contabilmente); (iv) utilização de “empresas veículos”; (v) “transferência” de ágio entre sociedades; e (vi) requisitos associados ao demonstrativo do fundamento econômico do ágio (e.g., data da elaboração do laudo de avaliação, confirmação do fundamento econômico).



Utilização de empresa-veículo

Relacionada a essa questão é o uso das chamadas “empresas-veículo”, as quais podem ser classificadas em três espécies mais tipicamente utilizadas operações que envolvam aquisições entre partes não relacionada, conforme o propósito a que se destinam: (i) “empresas-veículo” para a alienação; (ii) “empresas-veículo” para aquisição; e (iii) “empresas-veículo” para a movimentação de ágio reconhecido e registrado (transferência). A utilização de “empresa-veículo” na primeira hipótese não tem sido considerada impeditiva para o reconhecimento do ágio de acordo com a jurisprudência do CARF, não se localizando acórdãos em que a glosa tenha se dado sob tal fundamento. Quanto ao segundo caso, era recorrente o cancelamento da glosa especialmente quando os controladores da adquirente são estrangeiros, desde que ausentes circunstâncias que efetivamente demonstrem a dissimulação na interposição, a despeito de, em alguns casos mais recentes, ter sido mantida a glosa por se entender caracterizada a simulação do real adquirente ou a ausência de propósito comercial para interposição da “empresa-veículo”. Por fim, na hipótese de “empresas-veículo” para movimentação do ágio, predomina o entendimento da impossibilidade de sua amortização fiscal, já que a transferência do ágio demonstraria o não cumprimento do requisito da legislação fiscal, isto é, a confusão patrimonial entre investidora e investida, nada obstante a glosa tenha sido cancelada em alguns casos, especialmente quando demonstrada a efetividade e o propósito da reorganização.



Multa de Ofício - 75% vs. 150%

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. A demonstração da existência de fraude, a partir de uma conduta dolosa específica, a ensejar qualificação da multa de ofício, **deve ser feita no momento do lançamento de maneira a evidenciar a conduta dolosa do contribuinte**, a caracterizar as figuras delitivas dos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/1964. (CSRF, Acórdão 9101-002.183, sessão de 20/01/2016)

- MANTIDA A MULTA QUALIFICADA
- SEM SOLIDARIEDADE

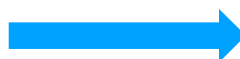
MULTA QUALIFICADA. NÃO OCORRÊNCIA DE SIMULAÇÃO FRAUDULENTA. DESCABIMENTO. A aplicação da multa de ofício qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio não deve ser mantida quando as razões que a motivaram não tiveram o condão de afrontar lei, a qual permitia interpretação diversa da que entendeu a autoridade fiscal. **O ágio internalizado é instituto que gera muitas controvérsias em razão de carência de dispositivo inequívoco na legislação.** A proibição de sua amortização decorre de interpretação da regra fiscal, de que o referido benefício somente pode ser aplicado às empresas nacionais. Além disso, a avaliação do propósito negocial da operação de geração e de amortização do ágio é exercício cuja conclusão não apresenta qualquer sincronismo por parte dos avaliadores. Somando-se a isso a **publicidade dada aos instrumentos que deram azo à operação que gerou o ágio e sua amortização fiscal**, tem-se que a **suposta conduta simulatória fraudulenta não restou caracterizada**, razão pela qual a multa qualificada deve ser afastada. (Turma Ordinária, Acórdão 1401-001.903, sessão de 20/06/2017)

- DESQUALIFICADA A MULTA
- SEM SOLIDARIEDADE

Responsabilidade: Art. 124 ou 135?

Art. 124. São solidariamente obrigadas:
I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.



Depende da multa qualificada?

Qualificação da multa de ofício nos lançamentos de ágio

MULTA QUALIFICADA.

A acusação de **artificialismo de uma operação** baseada na ausência de seu propósito negocial revelada pela geração de ágio interno e com uso de empresa veículo, sem a **demonstração cabal de invalidades efetivas e do intuito de fraudar, sonegar ou atuar em conluio do sujeito passivo**, com a devida subsunção aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502/64 não autoriza a qualificação da multa de ofício, independentemente do posicionamento que se tenha quanto à dedutibilidade do ágio na questão.

CSRF, acórdão n. 9101-003.365, relator Daniele Souto Rodrigues Amadio, redator designado André Mendes de Moura, j. 18/01/2018



Acórdão	Data de julgamento	124,I	132	133	135,III	MQ
1301-001.744	03/02/2015	-	-	-	s	s
1101-001.239	04/02/2015	Z	-	-	Z	Z
1301-001.762	04/02/2015	-	-	-	s	s
1101-001.239	04/02/2015	s	-	-	s	s
1401-001.525	01/02/2016	s	-	-	s	s
1301-001.951	02/03/2016	-	-	-	s	s
1402-002.148	05/04/2016	-	-	-	s	s
1402-002.180	03/05/2016	-	-	-	s	s
1301-002.019	04/05/2016	Z	-	-	-	s
1301-002.019	04/05/2016	s	-	-	-	s
1402-002.203	07/06/2016	-	-	-	Z	s
1402-002.204	07/06/2016	Z	-	-	s	s
1201-001.469	10/08/2016	-	Z	-	-	-
1301-002.110	10/08/2016	-	-	-	s	-
1201-001.474	11/08/2016	Z	-	-	-	Z
1302-001.978	14/09/2016	-	-	-	s	s
9101-002.487	22/11/2016	-	-	-	s	s
1201-001.598	22/03/2017	s	s	-	-	Z
9101-002.780	04/04/2017	-	-	-	-	s
1302-002.307	05/07/2017	-	-	-	-	Z
1301-002.761	19/02/2018	Z	-	-	Z	Z
9101-003.442	06/03/2018	-	-	-	-	s
1302-002.618	12/03/2018	-	-	s	-	s
1302-002.631	14/03/2018	-	-	-	s	s
1302-002.632	14/03/2018	-	-	-	s	s
1301-002.918	09/04/2018	Z	-	-	Z	Z
9101-003.584	09/05/2018	-	-	-	-	s
1401-002.884	18/09/2018	-	-	-	Z	Z
1401-002.953	17/10/2018	-	-	-	s	-
Com responsabilidade, sem multa						
Com responsabilidade, com multa						
Sem responsabilidade e sem multa						
Sem responsabilidade e com multa						

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018

INTERESSE COMUM – 124, I DO CTN

- **Requisitos** – vínculo com o ato **(e)** com a pessoa do contribuinte ou responsável **(+)** comprovação do nexos causal
 - Vínculo com ato lícito (obrigação tributária) **ou ilícito** (desconfigura a obrigação)
 - Afasta o interesse jurídico comum, não exigindo que ambos estejam no mesmo polo da relação jurídica
 - Não admite mero interesse econômico (pode ser apenas indício de sua ocorrência)
 - Interesse econômico no lucro não é passível de solidariedade
- **Não oposição ao fisco da personalidade jurídica formal: modalidades**
 - **Direta:** responsabilidade de sócio (comprovação de sua ativa participação no ato vinculado ao fato jurídico tributário, incluído o ato ilícito a ele vinculado)
 - **Inversa:** responsabilidade solidária àquela pessoa jurídica por ato cometido por sócio ou outra sociedade controladora ou coligada (utilização fictícia de personalidade)
 - **Expansiva:** alcança os sócios ocultos (intermédio de outras pessoas jurídicas - numa junção com a desconsideração inversa)

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018

- Pressuposto de imputação de responsabilidade -> desde o lançamento até o redirecionamento em execução
- **Atos que ensejam a responsabilidade:**
 - (i) **abuso da personalidade jurídica** - "grupo econômico irregular"
 - Grupo econômico per si não caracteriza
 - Grupo econômico irregular -> abuso de personalidade jurídica -> artificialidade da separação jurídica de personalidade
 - confusão patrimonial com intuito de fraude a credores E DDL
 - (ii) **evasão e simulação** e demais atos deles decorrentes (**comissivos** ou **omissivos**);
 - notadamente quando configuram crimes; casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964
 - Pagamento a beneficiário não identificado (solidários: substituto, contribuinte e intermediário)
 - (iii) **abuso de personalidade jurídica** - (**planejamento tributário abusivo**)
 - Essência não condizente com a forma
 - Existência ficta ou operação sequencial (supressão ou deslocamento da base tributável);
 - Nexos causal entre artificialidade da PJ e a operação
 - pessoa jurídica ou física responsabilizada é partícipe direto e consciente da simulação

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018

32.1. As **operações estruturadas** em seqüência referem-se àquelas que contêm etapas em que cada uma, pretensamente isolada, corresponde a um tipo de ato ou deliberação societária ou negocial encadeado com a subsequente com o fito de reduzir ou suprimir tributo devido. Cada etapa dessa cadeia de operações estruturadas só faz sentido caso exista a etapa anterior e caso seja também deflagrada a operação posterior.

32.2. A **empresa-veículo (conduit company)** é uma pessoa jurídica intermediária utilizada apenas para servir como canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro sem que tenha efetivamente outra **função dentro do contexto**. Muito comum é a utilização de Sociedade de Propósito Específico para tanto. Em regra, ela se apresenta na estruturação de operações e em que há a utilização das mais diversas pessoas jurídicas, em direção única, com o fito de suprimir ou reduzir tributo devido.

34. Ressalte-se, por fim, que para a responsabilização solidária há que restar **comprovado o abuso da personalidade jurídica cuja existência é fictícia ou utilizada para uma seqüência de transação com o fito de reduzir ou suprimir tributo**. Esse nexos causal entre a artificialidade da personalidade jurídica e a operação em conjunta deve estar demonstrado, **mesmo que mediante conjunto de provas indiciárias**. Contudo, deve-se estabelecer que a pessoa jurídica ou física responsabilizada é **partícipe direta e consciente da simulação**.



RESPONSABILIDADE DOS CONSULTORES!

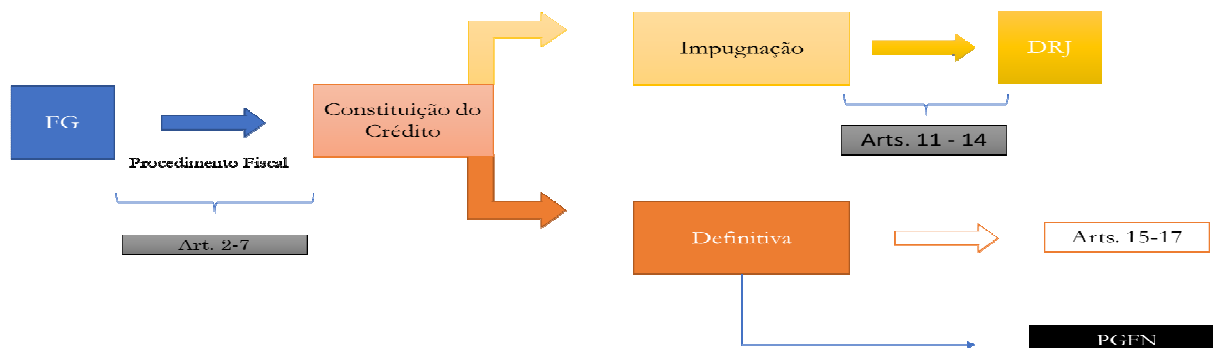
Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 10/12/2018

PERGUNTA DE PRAXE:

3. **INFORMAR** quais foram as entidades ou pessoas físicas (escritórios de advocacia, consultorias tributárias, profissionais da área fiscal etc) responsáveis pela engenharia societária que culminou com a reorganização das sociedades alvo da aquisição ora em análise, principalmente as sociedades [REDACTED] e [REDACTED]. Discriminar sua forma de atuação e papel nesse processo, apresentando os documentos comprobatórios (contratos, laudos, estudos, propostas etc).



A visão da Receita Federal – IN RFB 1.862/2018

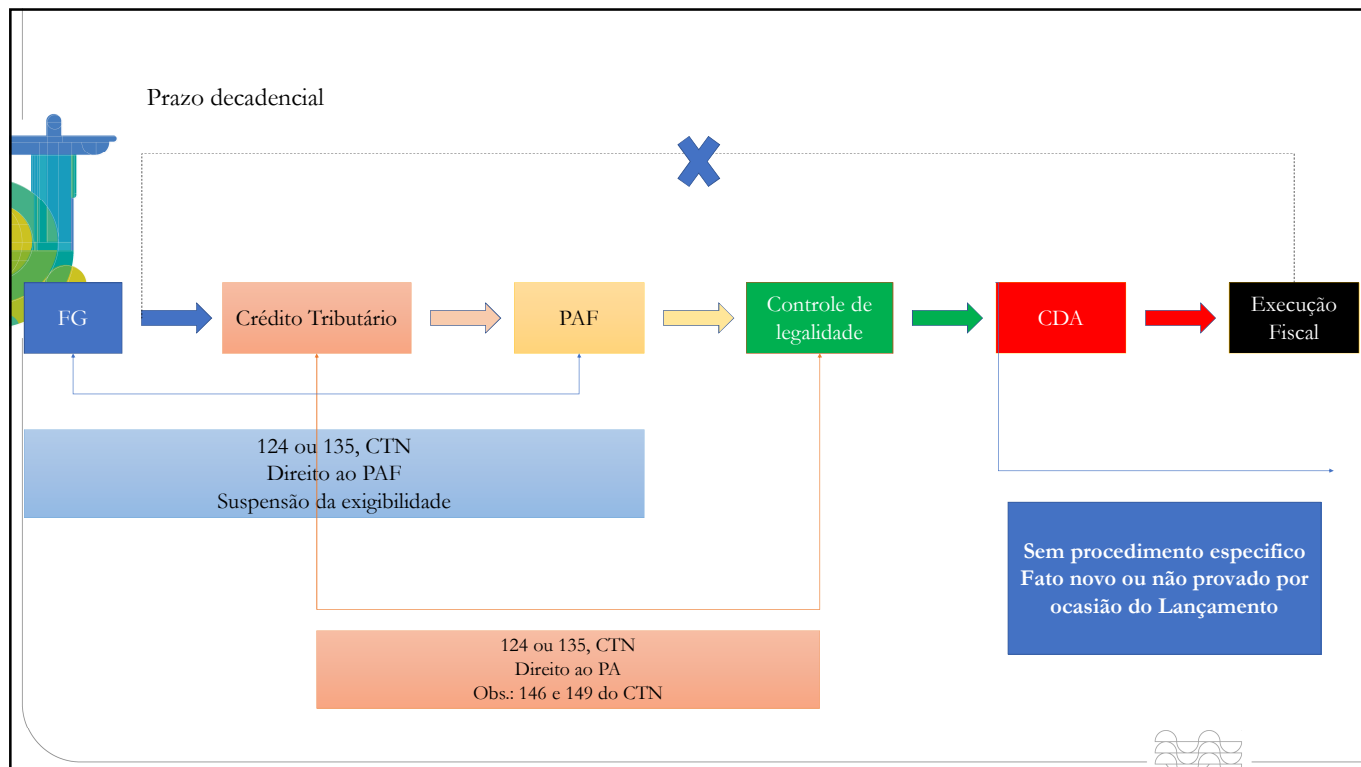


I - a responsabilidade tributária pressupõe a existência da regra-matriz de incidência tributária, referente à obrigação tributária, e da regra-matriz de responsabilidade tributária;

II - a imputação de responsabilidade tributária é o procedimento administrativo para atribuir responsabilidade tributária a terceiro que não consta da relação tributária como contribuinte ou como substituto tributário, nas hipóteses legais.

Responsabilização até impugnação: PAF – Decreto-lei n. 70.235/72, suspensão do processo até o julgamento de todos os responsáveis (Decadência? Impactos no arrolamento?)

Imputação após a constituição definitiva: PA Lei 9784/99 – suspensão só para responsabilidade (decadência? Devido processo legal?)



Procedimento de redirecionamento

➤ **Prazo para o redirecionamento:** 5 (cinco) anos.

➤ A inclusão de responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa (“CDA”) exige a prévia fundamentação da Receita Federal ou da própria PGFN, não podendo ser realizada de forma automática.

• **Portaria PGFN nº 180/2010:** Sem procedimento

“Art. 2º A inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União **somente ocorrerá após a declaração fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da ocorrência de ao menos uma das quatro situações a seguir:**

I – excesso de poderes;

II - infração à lei;

III - infração ao contrato social ou estatuto;

IV - dissolução irregular da pessoa jurídica. “

Portaria PGFN 948/2017 - procedimento administrativo para apuração de responsabilidade de terceiros pela prática da infração à lei consistente na dissolução irregular - PARR

- Recurso para o Procurador - Prazo para Impugnação – 15 dias
- A impugnação deverá se limitar à discussão objeto do PARR
- Prova do contribuinte para demonstrar a inoportunidade de dissolução irregular ou a ausência de responsabilidade pelas dívidas
- A impugnação será apreciada por Procurador da Fazenda Nacional em exercício na unidade descentralizada responsável pela inscrição em dívida ativa
- Recurso para autoridade superior
- Caso seja considerado responsável, o sistema imputará responsabilidade por todas as dívidas da PJ



23

Utilização de HOLDING para alienação

INCORPORAÇÃO DE EMPRESA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. NECESSIDADE DE PROPÓSITO NEGOCIAL. UTILIZAÇÃO DE EMPRESA VEÍCULO.

Não produz o efeito tributário almejado pelo sujeito passivo a incorporação de pessoa jurídica, em cujo patrimônio constava registro de ágio com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, sem qualquer finalidade negocial ou societária. Nestes casos, resta caracterizada a utilização da incorporada como mera empresa veículo para transferência do ágio à incorporadora.

NEGÓCIO JURÍDICO. ABUSO DE DIREITO. INOPONIBILIDADE. **QUALIFICAÇÃO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE POR NÃO CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE.**

Negócio jurídico realizado mediante interpretação literal, sem a observância das regras tributárias, é abusivo e não pode ser oponível ao Fisco, sujeitando o infrator à multa de ofício de 75%. Descabe a qualificação da multa quando não caracterizado dolo específico ou fraude nos procedimentos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, I, CTN. INOCORRÊNCIA.

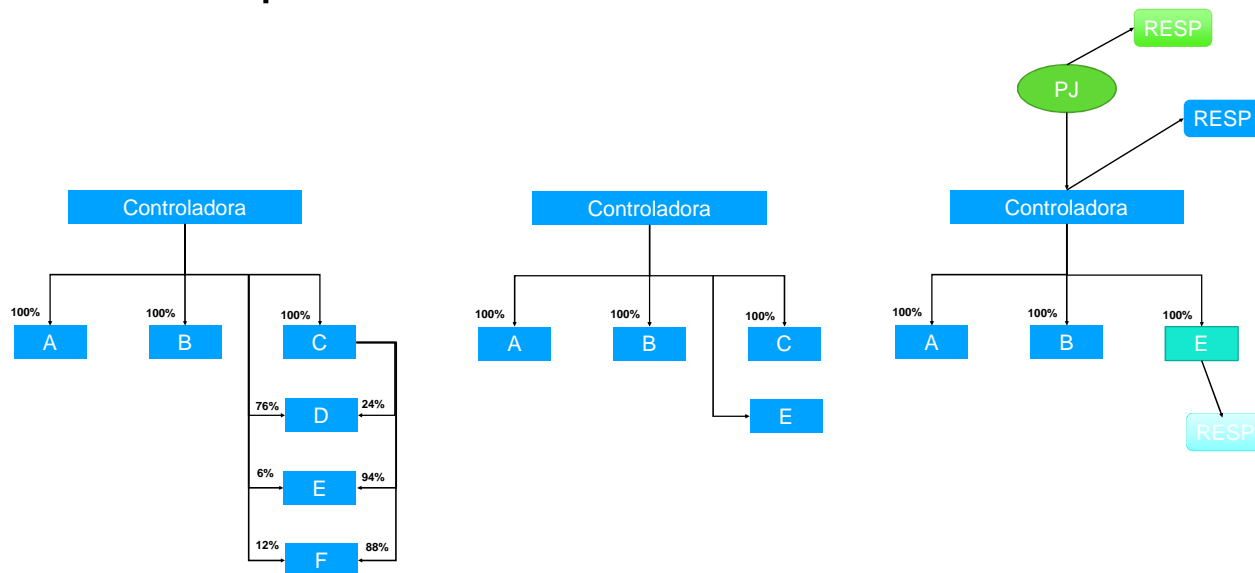
A responsabilidade veiculada pelo artigo 124 do Código Tributário Nacional exige prova do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e não pode ser imputada a pessoa que se encontre em polo oposto ao que ensejou a tributação.

- Multa qualificada: Não
- Responsabilidade solidária: Não

Acórdão 1201001.474 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - 11 de agosto de 2016



Responsabilidade da Controladora



Responsabilidade da Controladora

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Responde pelo crédito tributário lançado a pessoa jurídica cuja criação integrou a reorganização societária promovida pelo grupo empresarial, e tem seu patrimônio foi formado a partir da execução dos objetivos daquelas operações, circunstâncias que revelam confusão patrimonial contemporânea à ocorrência do fato gerador, hábil a caracterizar o interesse comum que resulta na solidariedade pelo crédito tributário devido.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. NÃO CONFIGURAÇÃO. Não consta no relatório fiscal a submissão de qualquer possível conduta dolosa supostamente praticada pelo Recorrente àquelas abstratamente previstas nos supratranscritos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, o que afasta a aplicação da multa qualificada. Para além disso, in casu, o sujeito passivo registrou todas as operações e apresentou todos os documentos solicitados pela fiscalização, o que demonstra inequívoca boa-fé.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PESSOAS JURÍDICAS. GRUPO ECONÔMICO. A caracterização da solidariedade por interesse comum na situação que constitui o fato gerador exige a demonstração de que os sujeitos passivos praticaram conjuntamente o fato jurídico tributário ou desfrutaram de seus resultados, em razão de confusão patrimonial, eventos que a autoridade fiscal não demonstrou, de modo a não permitir a aplicação do art. 124, inc. I, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PESSOAS FÍSICAS. A autoridade fiscal jamais apontou qualquer ato em afronta à lei ou aos estatutos das companhias em causa que tenha sido praticado pelas pessoas físicas em análise, o que não autoriza a responsabilidade solidária prevista no art. 135, inc. III, do CTN.

PA. 11516.721847/2011-07Ac. 1101-001.239, j. 04/02/2015

Mesmo sentido Acórdão: 1301.002.019, j. 04/05/2016

Responsabilidade dos sócios / ADMINISTRADORES

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. São solidariamente responsáveis os diretores que capitanearam todas as operações fraudulentas visando a modificação das características essenciais do fato gerador no intuito de reduzir o tributo devido.

MULTA QUALIFICADA. É procedente a qualificação da multa de ofício quando verificada a existência de fraude nos fatos que ensejaram a ocorrência do fato gerador.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS. Há que ser corrigida a compensação de prejuízos fiscais excessivos em função da correção de saldo de prejuízos decorrente de lançamento anteriormente realizado.

ÁGIO. OPERAÇÕES DENTRO DE GRUPO ECONÔMICO. É inoponível ao Fisco o ágio criado dentro de um mesmo grupo econômico sem a observância do princípio do "arm's length".

ÁGIO. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. A criação de ágio implica existência de dispêndio, investimento efetivo, pagamento, sendo imprestável tributariamente o criado dentro de um mesmo grupo econômico sem que haja nenhuma riqueza nova, apenas reavaliações internas fundadas em resultados futuros e riqueza "de papel".

PA 10903.720016/2015-15, Ac. 1302-002.632, j. 14/03/2018

Procedimento de redirecionamento

- ✓ **Ausência do nome do responsável na CDA:** cabe à Fazenda Pública, no seu pedido de redirecionamento, a comprovação dos ilícitos que autorizam o redirecionamento da execução fiscal.

- **Entendimento do STJ:**

"TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. NOME DOS CORRESPONSÁVEIS NA CDA. POSSIBILIDADE. CABIMENTO. ÔNUS DO SÓCIO DE FAZER CONTRAPROVA.

1. A jurisprudência do STJ entende que o redirecionamento deve ser solucionado de acordo com a interpretação conferida por esta Corte: a) se o nome dos corresponsáveis não estiver incluído na CDA, cabe ao ente público credor a prova da ocorrência de uma das hipóteses listadas no art. 135 do CTN; b) constando o nome na CDA, prevalece a presunção de legitimidade de que esta goza, invertendo-se o ônus probatório (orientação reafirmada no julgamento do REsp 1.104.900/ES, sob o rito dos recursos repetitivos).

2. O Tribunal a quo consignou "faço consignar, todavia, que não há óbice para que o sócio, por meio da via adequada, invoque sua ilegitimidade, comprovando a ausência dos requisitos presentes no art. 135 do CTN" (fl. 102, e-STJ). Como o argumento é apto, por si só, para manter o decisum combatido, permite aplicar na espécie, por analogia, os óbices das Súmulas 284 e 283 do STF, ante a deficiência na motivação e a ausência de impugnação de fundamento autônomo.

3. Ademais, para infirmar os fundamentos do acórdão recorrido e acolher a tese sustentada pela parte agravante, seria necessário proceder ao reexame de provas, o que é vedado nesta instância, nos termos da Súmula 7 deste Tribunal Superior.

4. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no AgRg no AREsp 767.277/MT, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/02/2016, DJe 19/05/2016)"

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE / ADMINISTRADOR

✓ INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS – OCULTAÇÃO DE RECEITA:

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Tributa-se como omissão de receita os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem houver sido comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submetendo-se às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente.(...)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO GERENTE. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

É responsável pelos tributos exigidos da pessoa jurídica, o sócio administrador que tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o que restou caracterizado pela interposição de pessoa de forma fraudulenta, com a conseqüente ocultação de receitas e inconsistência na escrituração da contribuinte.

(Acórdão: 1401-001.559, Número do Processo: 13888.720916/2014-05, Data de Publicação: 24/03/2016, Relator(a): ANTONIO BEZERRA NETO)

✓ SONEGACÃO FISCAL:

SUJEIÇÃO PASSIVA. MULTA QUALIFICADA. RESPONSABILIDADE ATRIBUÍDA A ADMINISTRADOR DA PESSOA JURÍDICA. ART. 135, III, DO CTN. POSSIBILIDADE.

A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, ensejam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária em questão.

(Acórdão: 1402-002.257, Número do Processo: 10835.721998/2013-43, Data de Publicação: 22/08/2016, Relator(a): FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO)

 29

RESPONSABILIDADE DE GRUPO ECONÔMICO

➤ A mera condição de pertencer ao mesmo grupo econômico não enseja a responsabilidade tributária de uma empresa pela dívida de outra.

• Entendimento do STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS. ALEGAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO. IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA EMPRESAS CONSTITUÍDAS APÓS O FATO GERADOR DO TRIBUTO DE OUTRA EMPRESA, DITA INTEGRANTE DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. AGRAVOS REGIMENTAIS A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A teor do art. 124, I do CTN e de acordo com a doutrina justrributarista nacional mais autorizada, não se apura responsabilidade tributária de quem não participou da elaboração do fato gerador do tributo, não sendo bastante para a definição de tal liame jurídico obrigacional a eventual integração interempresarial abrangendo duas ou mais empresas da mesma atividade econômica ou de atividades econômicas distintas, aliás não demonstradas, neste caso. Precedente: AgRg no AREsp 429.923/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, 2T, DJe 16.12.2013.

2. Da mesma forma, ainda que se admita que as empresas integram grupo econômico, não se tem isso como bastante para fundar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma delas, ao ponto de se exigir seu adimplemento por qualquer delas. Precedentes: AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, 1T, DJe 27.3.2015; AgRg no REsp. 1.433.631/PE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, 2T, DJe 13.3.2015.

(AgRg no REsp 1535048/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgada em 08/09/2015, DJe 21/09/2015)

 30

CONFUSÃO PATRIMONIAL

- Precedentes do STJ em relação à confusão patrimonial em matéria de responsabilidade tributária:

“(…) 4. O Tribunal ordinário entendeu pela responsabilidade solidária da empresa não pela simples circunstância de a sociedade pertencer ao mesmo grupo econômico do sujeito passivo originário. Antes, reconheceu a existência de confusão patrimonial, considerando haver entre as sociedades evidente identidade de endereços de sede e filiais, objeto social, denominação social, quadro societário, contador e contabilidade. (...)” (EDcl no AgRg no REsp 1511682/PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/10/2016, DJe 08/11/2016)

“(…) 2. O Tribunal ordinário entendeu pela responsabilidade solidária da empresa não pela simples circunstância de a sociedade pertencer ao mesmo grupo econômico do sujeito passivo originário. Antes, reconheceu a existência de confusão patrimonial, considerando haver entre as sociedades evidente identidade de endereços de sede e filiais, objeto social, denominação social, quadro societário, contador e contabilidade, além de as empresas veicularem seus produtos no mesmo sítio na internet. (...)” (AgRg no AREsp 89.618/PE, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/06/2016, DJe 18/08/2016)

“(…) Com efeito, há nos autos elementos que demonstram a formação de grupo econômico de fato. As empresas Transportes Tanello, LDR Transportes e MG Transportes (que iniciaram suas atividades, respectivamente em abril de 1991, março de 1999 e fevereiro de 2010) atuam no mesmo ramo de atividade (transportes rodoviários de cargas intermunicipal, interestadual e internacional) e utilizam a mesma sede social. Outrossim, os sócios das três empresas pertencem ao mesmo grupo familiar: a Transportes Tanello Ltda possui como sócios Darcy Tanello e Nelsi Alviero; a LDR Transportes tem como sócios Luciano Tanello, Reginaldo Tanello e Matheus Tanello - todos filhos de Darcy Tanello, e a MG Transportes tem em seu quadro social Matheus Tanello e Gabriel Tanello, esse também filho de Darcy Tanello. Verifica-se, ainda, confusão patrimonial entre as empresas. Em diligência realizada à sede das empresas, apurou-se que todos os veículos e caminhões que se encontravam no prédio do estabelecimento pertenciam a MG Transportes e à Transportes LDR, muito embora houvesse a inscrição 'Tanello' nos veículos, em referência à Transportes Tanello (evento 1, INIC1, fls. 12 e 13) (...) Diante das circunstâncias da causa, bem delineadas no acórdão recorrido, no sentido de que houve formação de grupo econômico de fato, confusão patrimonial entre as empresas recorrentes e estrutura societária meramente aparente das empresas, o Tribunal de origem decidiu, de maneira suficientemente fundamentada, inclusive à luz do art. 30, IX, da Lei 8.212/91, pela possibilidade de extensão dos efeitos da Medida Cautelar Fiscal aos veículos de propriedade das empresas TRANSPORTES LDR LTDA. e MG TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA.” (REsp 1467184/RS, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/04/2016, DJe 25/04/2016)

1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) – RESP 1775269-PR

- Julgamento acerca da necessidade de IDPJ para responsabilidade de grupo econômico
- Reformou acórdão do TRF-4 (mantinha responsabilidade fundamentado na legislação trabalhista tributária e na Lei 8212)
- Responsabilidade Fiscal ≠ IDPJ – (abuso de personalidade: confusão patrimonial ou esvaziamento patrimonial) -> art. 50, CC
- Nome na CDA após regular processo administrativo ou arts. 134 e 135 do CTN mediante conjunto probatório
- Art. 124 – sujeição passiva ≠ responsabilidade solidária -> Não comporta benefício de ordem -> Súmula 392 STJ -> impossibilidade de substituição da CDA + interesse jurídico no fato gerador

Dúvidas?

Obrigada!

karem@rivittidias.com.br

