

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 117ª edição do nosso informativo, comentamos decisão em que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) entendeu que a oferta pública de ações tem natureza mercantil, pois (i) a operação objetivou a captação de recursos de maneira onerosa e (ii) a sua venda não se deu mediante vinculação com o atingimento de metas por parte dos empregados, razão pela qual os valores se referem a ganhos eventuais e, portanto, não sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias, conforme disposição do item 7 da alínea “e” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

Comentamos, ainda, decisão na qual o CARF (i) manifestou se pela ausência de propósito negocial na alienação de participações societárias por meio de estruturas com fundos de investimentos, tributando, assim, o ganho de capital auferido pelos fundos na operação; (ii) por outro lado, permitiu a compensação dos valores pagos a título de come-cotas pelos fundos dos valores lançados a título de ganho de capital; (iii) afastou a tributação de ganho de capital auferido em alienação por meio de incorporação de ações, por entender que a operação se tratou de efetiva permuta; e (iv) lançou o IRPJ e CSLL referentes à operação em face dos sócios e administradores da pessoa jurídica, sob o argumento de que, após a extinção da pessoa jurídica e, diante de operações societárias sem propósito negocial, as pessoas físicas seriam responsáveis solidárias, diante do interesse comum no fato gerador incorrido pela pessoa jurídica na alienação de ações.

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

CARF – Acórdão nº 2202-004.844 (Processo nº 10166.728875/2014-44) – Não Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre Aviso Prévio Indenizado e sobre Oferta Pública de Ações

CARF – Acórdão nº 1401-003.037 – Ganho de Capital e Responsabilização Solidária de Administradores

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!

CARF – Acórdão nº 2202-004.844 (Processo nº 10166.728875/2014-44) – Não Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre Aviso Prévio Indenizado e sobre Oferta Pública de Ações

“AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O aviso prévio indenizado não possui caráter remuneratório, não estando, por conseguinte, sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

OFERTA PÚBLICA DE AÇÕES. VANTAGENS DIFERENCIADAS PARA FUNCIONÁRIOS. GANHO EVENTUAL. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

No contexto de operação de mercado de oferta pública de ações, ocasionais vantagens diferenciadas proporcionadas a funcionários para aquisição dos valores mobiliários não se revestem, salvo sólida comprovação em sentido contrário, de caráter remuneratório, mas sim possuem a natureza de ganho eventual, não sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.”

Trata-se de recurso voluntário, julgado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo Recursos Fiscais (“CARF”), que tem por objeto o cancelamento da exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre a) aviso prévio indenizado e b) oferta pública de ações.

Especificamente com relação à oferta pública de ações, a Autoridade Fiscal consignou que os empregados tiveram benefícios para aquisição das ações ofertadas, tais como b.i) pagamento parcelado, em 12 prestações fixas e sem juros (enquanto que empréstimos concedidos a funcionários continham taxas de juros de 1,41%), com a concessão de bônus do contribuinte ao empregado de 6,72%, o que resultaria em um ganho efetivo de R\$ 1,79088 por ação, e b.ii) pagamento mediante utilização de recursos próprios (pecúnia) ou por meio da venda de vantagens (licença-prêmio, folgas, abonos, acordos coletivos anteriores), além da concessão de bônus do contribuinte ao empregado de 12%, o que resultaria em um ganho efetivo de R\$ 3,198 por ação.

O contribuinte apresentou impugnação alegando, em síntese, que:

a.1) quanto ao aviso prévio indenizado, a Federação da qual a companhia é associada impetrou mandado de segurança (autuado sob o nº 2009.34.00.009998-9) – cujos efeitos lhe beneficiariam – em que foi proferida decisão pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região (“TRF-1”) que reconheceu a não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas.

a.2) ademais, o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), quando do julgamento do Recurso Especial (“REsp”) nº 1.230.957/RS pela sistemática de recursos repetitivos representativos de controvérsia, afastou a incidência de contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, entendimento de aplicabilidade obrigatória.

b.1) no que se refere à oferta pública de ações, o bônus concedido aos empregados foi creditado na conta corrente do colaborador que subscreveu ações no valor equivalente à bonificação definida para tal aquisição, o que justifica a não inclusão dos valores em folha de pagamento, pois não há vinculação ao trabalho, pois o montante consiste em incentivo para aquisição de ações emitidas pelo contribuinte.

b.2) a aquisição das ações se deu de maneira onerosa e eventual, enquanto que o salário é tido como ganho habitual, portanto, não passível de enquadramento no § 1º do artigo 457 da Consolidação das Leis do Trabalho (“CLT”).



b.3) a aquisição de ações por meio de oferta pública é relação jurídica de natureza mercantil, em que o empregado, quando da venda das ações, poderá auferir ganho, mas também poderá ter prejuízo, de modo que ele assume os riscos negociais da desvalorização das ações adquiridas.

Após a prolação da decisão de primeira instância em que resultou na manutenção da exigência das contribuições previdenciárias sobre ambas as verbas, o contribuinte interpôs recurso voluntário repisando seus argumentos de impugnação e pugando pelo cancelamento do auto de infração, momento em que a matéria foi analisada pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF.

a) Inicialmente, a Turma Julgadora, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário para afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado, pois a matéria já foi analisada pelo STJ em processo representativo de controvérsia, além de que o Supremo Tribunal Federal (“STF”) reconheceu que inexistente repercussão geral quando a essa temática, por se tratar de matéria infraconstitucional, não sendo sua a competência de julgar (Recurso Extraordinário nº 745.901).

b.1) Já quanto à oferta pública de ações, a Turma Julgadora comparou sua sistemática a das stock options (opções de compra de ações), de modo ser necessária a análise das características do instituto e os elementos que poderiam descaracterizá-lo, pois (i) por um lado, os pagamentos não estariam excluídos do conceito do salário-de-contribuição por não constar das exceções do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, e (ii) por outro lado, a simples concessão de vantagens por parte do contribuinte não desnaturam sua natureza mercantil.

b.2) Por conta disso, a Turma Julgadora fixou como premissa que o que descaracteriza seu caráter mercantil e torna a stock option uma verba remuneratória é a inexistência do risco negocial, o qual independe do desempenho individual, mas, sim, da flutuação do mercado de capitais, especulação, câmbio, balança comercial, concorrência, dentre outros. Como forma de eliminação do risco, tem-se a concessão gratuita das ações, por exemplo, de modo que os valores recebidos deixam de ter natureza mercantil e ganham características de prêmios ou gratificações de cunho remuneratório.

b.3) Outra premissa fixada pela Turma Julgadora é a necessária desvinculação do exercício dos planos de opção de compra de ações ao estabelecimento de metas e avaliação de desempenho, pois, nesse caso, as stock options passam a se assemelhar a gratificações, prêmios ou participação nos lucros e resultados, pois, em todos esses casos, o pagamento do benefício é condicionado ao desempenho do empregado.

b.4) No caso do contribuinte, a Fiscalização reconheceu que houve pagamento (apesar de incentivado) pelas ações, o que não retira seu caráter de onerosidade e evidencia a existência de risco mercantil. Ademais, a Fiscalização não apresentou qualquer evidência de que a oferta de ações estaria condicionada ao desempenho, o que afasta qualquer caráter remuneratório.

b.5) Além disso, a operação não se refere a opções de compra de ações, mas, sim, de distribuição pública primária e secundária de ações ordinárias de emissão do contribuinte, operação por meio da qual uma companhia promove a colocação de ações no mercado de capitais com o objetivo de captar recursos – captação essa que é menos onerosa do que outras alternativas como emissão de debêntures ou empréstimos bancários –, o que não se confunde com os denominados employee stock options, acerca dos quais persiste controvérsia sobre sua natureza, se operação mercantil, ou verba remuneratória. Não se encontram aqui conceitos como prazo de carência, preço de exercício, ou data de outorga de opções, tampouco.

b.6) Por conta disso, não há como se falar em pagamento de salário por meio de ações, pois a operação realizada não objetivou alcançar os funcionários do contribuinte de maneira restrita, mas, sim, todo e qualquer interessado em investir, havendo tão somente o preço diferenciado atribuído a funcionários, o que não é fator suficiente para afastar o risco do negócio, tendo em vista que a venda das ações só era autorizada após 120 dias da aquisição (lock up de empregados) – o que inexistia para o público em geral – o que minorava o caráter especulativo da aquisição, prestigiando o investimento em médio e longo prazo.

b.7) Por fim, não havia relação entre a venda das ações e o atingimento de metas (individuais ou coletivas), assim como inexistia qualquer expectativa por parte dos empregados de que viria a existir a oferta pública das ações, de modo que não há qualquer maneira de se falar que a natureza do benefício seria de gratificação.

b.8) Diante disso, a Turma Julgadora, por maioria de votos, entendeu que a oferta pública de ações tem natureza mercantil e que os valores se referem a ganhos eventuais e, portanto, não sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias, conforme disposição do item 7 da alínea “e” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

CARF – Acórdão nº 1401-003.037 – Ganho de Capital e Responsabilização Solidária de Administradores

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/01/2011

PRELIMINAR DE NULIDADE. PLURALIDADE DE SUJEITOS PASSIVOS.

Configurada a extinção formal da pessoa jurídica, devem ser chamados para responder pelo crédito tributário lançado, por força de vínculo de responsabilidade legalmente atribuído na ação fiscal, as pessoas físicas que eram detentoras de participação societária na holding extinta ou que atuaram como administradores da sociedade.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento e à atribuição do vínculo de responsabilidade, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 24/01/2011

IMPOSTO DE RENDA. GANHO DE CAPITAL. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE GANHO. INCORPORAÇÃO DE AÇÕES

A tributação pelo Imposto de Renda sobre o ganho de Capital pressupõe a existência de ganho do contribuinte na alienação de um bem ou direito. Não há ganho de capital quando não existiu alienação de qualquer bem ou direito em virtude de óbvia falta de preenchimento dos aspectos material e quantitativo da hipótese de incidência do tributo.

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS DE GANHO DE CAPITAL PELOS FUNDOS DOS ACIONISTAS NA REDUÇÃO DO LANÇAMENTO DO GANHO NA PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE

Caracterizando-se a existência de uma única operação quando houve a venda por valor superior ao registrado anteriormente, o pagamento realizado pelos sócios em seus fundos devem ser aproveitados para fins de redução do lançamento do imposto devido pela mesma operação sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.



GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE AÇÕES EM ESPÉCIE. TRIBUTAÇÃO.

Constatado que o negócio implementado (alienação de ações em espécie), havia sido iniciado e conduzido pela pessoa jurídica, extinta às vésperas da conclusão da venda das ações, e não pelos Fundos de Investimento em Participações (FIP), fato que evidencia o cerne do planejamento tributário efetivado, se justifica o lançamento na pessoa jurídica por meio da responsabilização tributária dos demais sujeitos passivos implicados na ação fiscal.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. PERÍODO DE APURAÇÃO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA.

O imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal; o período de apuração a ser considerado no lançamento é aquele compreendido entre o início do exercício e a data da extinção de fato da pessoa jurídica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 24/01/2011

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE.

Constatado que na conduta dos autuados não existe a condição prevista nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, incabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (com a nova redação do artigo dada pela Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado. 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, os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica de direito privado.

VEDAÇÃO AO CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA. SÚMULA. CARF.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 24/01/2011

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL. ”

Trata-se de acórdão proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), em face de Recurso Voluntário interposto pelas contribuintes pessoas físicas, declaradas responsáveis tributárias, após decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”) que julgou suas Impugnações parcialmente procedentes.

Em suma, o acórdão em questão analisou os seguintes tópicos principais: (i) tributação do ganho capital na alienação de ações em espécie; (ii) compensação de valores pagos a título de ganho de capital por fundo de investimento (“FIP”); (iii) ganho de capital na incorporação de ações; e (iv) responsabilidade solidária de sócios/administradores.

O processo decorreu de autos de infração lavrados para a cobrança de IRPJ (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica) e CSLL relativos a suposto ganho de capital auferido por pessoa jurídica na alienação de ações de sua controlada. Diante de reorganização societária do grupo, a pessoa jurídica foi extinta e a Fiscalização entendeu por bem autuar seus sócios/administradores por responsabilização solidária.

A operação julgada pela Fiscalização, em suma, trata de uma reorganização societária para alienação de participações societárias de empresa operacional. Vale ressaltar que, na estrutura inicial, determinadas pessoas físicas eram controladoras de uma holding, a qual, por sua vez, controlava a empresa operacional. Para a implementação da venda, de acordo com o Fisco, a holding foi extinta, passando-se o controle da empresa operacional para as pessoas físicas. Ato contínuo, a empresa operacional foi transferida para uma estrutura de fundos de investimento (FIP e FIC) e, em seguida, foi alienada para terceiros, sendo parte da venda em dinheiro e parte por incorporação de ações.

Em defesa aos autos de infração, primeiramente, os impugnantes justificaram a utilização do FIP pelo fato de o fundo proporcionar melhor governança corporativa e o centralizar o controle político e econômico do grupo, alinhando os diversos interesses familiares e questões sucessórias. Ainda, justificaram que, diante do cenário de possível venda da empresa operacional, optaram, por conservadorismo, em constituir FICs na forma de condomínio aberto, para que, em caso de eventual ganho na alienação das ações da empresa operacional, o valor se sujeitasse ao imposto sobre a renda na fonte pelo sistema de come-cotas.

Já no que cabe à responsabilização solidária dos sócios, argumentaram que o lançamento seria nulo diante do embasamento do Fisco no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional, pois o artigo nada dispõe acerca da responsabilização solidária dos acionistas nos casos de extinção da pessoa jurídica, pela impossibilidade de cobrança dos tributos em face desta última. Ainda, rebateram a responsabilização pessoal dos sócios, fundamentada no artigo 135, III do CTN, diante da ausência de atos praticados com excesso de poder.

Apesar dos argumentos apresentados, a DRJ entendeu que a formação dos fundos de investimento, bem como a operação que envolveu a transferência das ações da empresa para o fundo de investimento, seguida da venda para terceiros, não teve qualquer propósito negocial, tendo servido substancialmente como forma de impedir o pagamento de tributos na pessoa jurídica da holding precocemente extinta, que conduziu e estruturou todo o negócio. Dessa forma, foi mantido o lançamento de IRPJ e CSLL sobre o suposto ganho capital apurado na alienação das ações, como se a venda tivesse sido realizada pela holding e não pelos fundos de investimento.

Ainda, no que cabe à responsabilização das pessoas físicas, entendeu a DRJ que, diante da extinção da holding, as pessoas à época investidas do cargo de diretoria deveriam responder por infração à lei (artigo 135, inciso III do CTN). A aplicação da responsabilização pelo artigo 124, I do CTN também foi mantida, diante do suposto interesse comum dos sócios no fato gerador incorrido pela pessoa jurídica extinta.

Em julgamento do Recurso Voluntário pelo CARF, o entendimento do voto vencedor se distanciou do voto vencido somente em relação à tributação do ganho de capital pela alienação de ações e pela manutenção dos responsáveis solidários no polo passivo dos autos.

Quanto ao IRPJ lançado, no que se refere à tributação do ganho de capital auferido na parcela da alienação das participações em espécie, o voto vencedor seguiu a decisão em primeira instância, sob o argumento de que, ainda que os fundos de investimento tenham efetuado a alienação das participações, toda a

reestruturação societária anterior à venda não apresentou qualquer propósito negocial além da economia tributária, portanto, a real alienante era a holding, motivo pelo qual deveria haver tributação pelo ganho de capital em decorrência da valorização das quotas.

Vale ressaltar que, quanto ao mesmo tópico, o voto foi vencido defendeu que houve propósito negocial na operação. Em seu entendimento, o objetivo da criação da estrutura de fundos de investimentos pelas pessoas físicas foi, justamente, obter tributação mais favorecida e, portanto, não deveria haver tributação do ganho de capital auferido na alienação das ações. Defendeu que, se não fosse a vontade do legislador que os contribuintes gozassem dos benefícios oferecidos por fundos de investimentos, tais benefícios sequer teriam sido criados. Portanto, não caberia ao Fisco criar armadilhas fiscais sobre tais benefícios.

No que refere ao suposto ganho de capital na parcela alienada por incorporação de ações, os Conselheiros do CARF adotaram o posicionamento das recorrentes, no sentido de que a incorporação de ações não configura alienação e, por esse motivo, não poderia se sujeitar ao imposto de renda sobre ganho de capital. No entendimento dos Conselheiros, a operação se trata de uma simples permuta, que não está sujeita à incidência de imposto de renda.

Vale ressaltar que, em relação ao ganho de capital apurado na operação, tanto o voto vencedor quanto o voto vencido entenderam ser possível e legal compensar, de ofício, os valores pagos sobre o mesmo fato gerador – qual seja, o IR sobre o ganho de capital pago nos fundos sob a forma de “come-cotas”. Isso porque, tendo em vista que a administração tributária transferiu o fato gerador para outra pessoa jurídica, que não os fundos, o imposto de renda recolhido quando o investimento pertencia aos fundos, que tem como fato gerador a valorização das cotas, deve ser objeto de compensação do IRPJ, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

Quanto à responsabilidade solidária, o voto vencido interpretou a solidariedade dos sócios prevista no CTN como não sendo uma forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, mas apenas uma maneira de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo. Entretanto, o voto vencedor defendeu a manutenção da responsabilização pelos arts. 124, I e 135, III do CTN com base nos mesmos argumentos apresentados pela DRJ.