

SEMINÁRIO “TRIBUTAÇÃO DA INDÚSTRIA NA JURISPRUDÊNCIA DO CARF”

Devolução de capital (ativos) aos sócios

TRIBUTAÇÃO DA POSTERIOR VENDA PELO SÓCIO

GERSON MACEDO GUERRA

SITUAÇÃO FÁTICA E JURÍDICA

Com o avanço da utilização de estruturas societárias para organização do patrimônio das pessoas, é cada vez mais comum identificar sociedades com propósito de exploração de bens, móveis, imóveis ou intangíveis.

Esse fato traz uma questão tributária quando da venda desses ativos.

Isso porque há diferença significativa na tributação da venda dos bens pelas pessoas jurídicas e pelas pessoas físicas. O ganho de capital é tributado pelo IRPJ/CSLL a 34% na PJ e pelo IRPF com alíquotas progressivas de 15% a 22,5% na PF.

Exemplo:

Venda de participações societárias por uma holding

Venda de imóvel por uma sociedade

SITUAÇÃO FÁTICA E JURÍDICA



PESSOA JURÍDICA

PESSOA
JURÍDICA



EFEITOS FISCAIS

PESSOA JURÍDICA VENDA DE PART. SOCIETÁRIA	
Custo	1.000.000,00
Valor Venda	4.000.000,00
Ganho Capital	3.000.000,00
IRPJ	726.000,00
CSLL	270.000,00
Custo fiscal	996.000,00
Carga Trib.	33%
Ganho Efetivo	2.004.000,00

PESSOA FÍSICA VENDA DE PART. SOCIETÁRIA	
Custo	1.000.000,00
Valor Venda	4.000.000,00
Ganho Capital	3.000.000,00
IRPF	450.000,00
Custo fiscal	450.000,00
Carga Trib.	15%
Ganho Efetivo	2.550.000,00

OPÇÃO LEGAL – ENTENDIMENTO DOS CONTRIBUINTES

A Lei 9.249/95 (arts 22 e 23) deu aos contribuintes a opção legal de devolver (ou incorporar) bens ao capital de pessoa jurídica pelo valor contábil ou de mercado.

Pela Lei, ocorrendo a devolução pelo valor de mercado a sociedade apura ganho de capital tributável.

Logo, ocorrendo a operação a valor de custo não há base tributável.

Nesse contexto, ao se depararem com a possibilidade de venda de bens os contribuinte vêm fazendo uso dessa norma, reduzindo o capital das pessoas jurídicas e realizando a venda e apuração do ganho através da pessoa física.

ATIVIDADE FISCAL

A fiscalização federal, por seu turno, vem desconsiderando as operações de devolução de capital realizada e cobrando das PJ o IRPJ/CSLL, além de multa, muitas vezes qualificada (150%).

Em algumas ocasiões os sócios estão sendo responsabilizados pelos débitos da pessoa jurídica cobrados pela RFB, com fundamento no interesse comum (124, I) ou por terem agido com excesso de poderes ou em desacordo com a Lei (135, III).

ATIVIDADE FISCAL

A fiscalização federal se baseia, principalmente, nas seguintes argumentações:

- As operações seriam artificiais e não oponíveis ao Fisco, por não possuírem substância econômica;
- Tratam-se de planejamento tributário realizado com excessos, mediante simulação;
- Ocorrência de abuso de forma e/ou de direito.

INCUMBÊNCIA DO CARF

Nesse contexto cabe ao CARF definir se a devolução de capital ao sócios pessoas físicas é um negócio jurídico simulado, de existência meramente formal, realizado com o único objetivo de encobrir o negócio jurídico venda de ativos pela pessoa jurídica (evasão fiscal);

OU

Se essa operação trata-se de um planejamento tributário lícito, ou elisão fiscal, realizado através de uma opção legal ou indução legal, na medida em que a lei tributária reconhece a possibilidade de devolução de capital a valor de custo.

INCUMBÊNCIA DO CARF

Há que se discutir qual a intenção do legislador na criação da lei 9.249/95 e até mesmo a possibilidade de se fazer planejamento tributário no Brasil.

Essa questão passa diretamente sobre a definição de ser possível que a obtenção de economia tributária dentro de opções legais para a realização de um negócio jurídico seja uma das justificativas para validação do planejamento tributário.

Ou seja, definir se a obtenção de economia tributária é razão para configuração de simulação ou para a configuração de planejamento tributário lícito.

POSICIONAMENTO DO CARF

Acórdão 1402-001.472 – de 2013

Operação:

- Cisão de sociedade com transferência de ativo (participação societária) para sua controladora;
- Celebração de acordo de venda de 100% da participação recebida na cisão pelos sócios pessoas físicas da sociedade que recebeu; previsão de que os ativos seriam transferidos para as pessoas físicas antes da conclusão da venda;
- Redução do capital da empresa que recebeu a participação na cisão, com entrega do ativo às pessoas físicas;
- Conclusão da venda da participação pelas pessoas físicas, com apuração de ganho de capital oferecido à tributação pelo IRPF a 15%.

POSICIONAMENTO DO CARF

Acórdão 1402-001.472 – de 2013

Fiscalização:

- Conforme relatório do acórdão sustentou a fiscalização que “as operações não tiveram nenhuma motivação e também **nenhum propósito negocial** para as diversas pessoas jurídicas envolvidas, **o único objetivo** era transferir as 99,97% quotas de capital da empresa São Marcos que pertenciam a empresa Cardeiros Participações S/A para as pessoas físicas Roberto Irineu Marinho, João Roberto Marinho e José Roberto Marinho e com isso **pagar menos imposto de renda a título de Ganho de Capital**”
- Como se pode ver, a fiscalização entendeu que o único objetivo para a realização das operações de cisão e redução de capital era a redução do pagamento de tributos, considerando assim ausente o propósito negocial.

POSICIONAMENTO DO CARF

Acórdão 1402-001.472 – de 2013

Decisão do CARF:

- *“Constitui propósito negocial legítimo o encadeamento de operações societárias visando a redução das incidências tributárias, desde que efetivamente realizadas antes da ocorrência do fato gerador, bem como não visem gerar economia de tributos mediante criação de despesas ou custos artificiais ou fictícios;”*
- *“A opção fiscal exercida pela pessoa física diante da situação concreta, como conduta legítima e autorizada pelo ordenamento, não pode ser encarada como planejamento fiscal ilícito;”*
- *“Estamos diante da hipótese de opção fiscal legalmente estabelecida (devolução de participação no capital social a valor contábil), que torna legítima a conduta adotada pelos acionistas pessoas físicas.”*

POSICIONAMENTO DO CARF

Predominância de entendimentos

Decisões do CARF:

- *“A redução do capital social deve ser de competência exclusiva da Assembléia Geral, desde que não haja prejuízos a credores, e não seja hipótese de fraude ou simulação. Assim, apenas os acionistas, que assumem o risco do negócio, possuem legitimidade para definir o montante necessário para continuar as atividades de sua empresa.” (Acórdão nº 1301-003.023 – de 2018)”*
- *“(…) a redução de capital realizada, mesmo que desconsiderada pela fiscalização sob o argumento de planejamento tributário abusivo, além de estar adequada aos preceitos legais, importou na **realização de objetivos negociais realizados pelas pessoas físicas, proprietárias indiretas das ações que, nesta condição, exercendo o seu direito de propriedade**, contrataram a sua venda (...) (1401-002.307 – de 2018)”*

POSICIONAMENTO DO CARF

Predominância de entendimentos

Decisões da 2ª TO da 3ª Câmara:

- AC. 1302-003.229, de 21 de novembro de 2018
- *“A redução de capital social da pessoa jurídica operada por meio da devolução de bens aos seus acionistas não encontra óbice na legislação. A acusação de que a redução com posterior alienação do investimento restituído ao acionista não passa de mera simulação para ocultar a alienação realizada pela pessoa jurídica e obter economia tributária necessita ser comprovada pela autoridade fiscal.*
ABUSO DE DIREITO. REGRA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 DO CTN. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA.
*Enquanto não editada a lei ordinária exigida pelo parágrafo único do art. 116 do CTN, **não pode a Autoridade Fiscal desconsiderar atos lícitos praticados pelo contribuinte sob a alegação de abuso de direito de auto-organização.**”*

POSICIONAMENTO DO CARF

Decisões da 2ª TO da 3ª Câmara:

➤ AC. 1302-003.289, de 12 de dezembro de 2018 – RECURSO DE OFÍCIO

➤ “GANHO DE CAPITAL. REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA. REDUÇÃO DA TRIBUTAÇÃO. SIMULAÇÃO SUBJETIVA. INOPONÍVEL AO FISCO

*A transferência das participações societárias detidas pela pessoa jurídica aos seus sócios, por meio de reorganização societária consistindo em cisões do patrimônio, com o objetivo de reduzir a tributação sobre o ganho de capital decorrente das vendas daquelas participações por pessoas físicas, com aplicação da alíquota de 15% ao invés de 34%, constitui **planejamento tributário inoponível ao Fisco, por meio da simulação subjetiva.**”*

POSICIONAMENTO DO CARF

Principais conclusões da relatora do Acórdão:

- *Se por um lado o Fisco não pode interferir na gerência dos negócios do contribuinte, de outra parte, me questiono se é possível o contribuinte intervir na sua estrutura negocial somente para reduzir os tributos. Este é o ponto central dos autos, que perpassa necessariamente pela análise da reorganização societária que ocorreu a partir de 12/08/2010.*
- O artigo 22 da Lei nº 9.249/95 não é uma disposição autorizativa que permite ao contribuinte escolher qual a forma que irá tributar seu ganho de capital quando da venda de algum ativo.
- É temeroso afirmar que este dispositivo seria uma autorização de opção legal, entre realizar ganho de capital na pessoa jurídica ou na pessoa física, permitindo diversos planejamentos tributários como se constata nos caso destes autos.
- Jamais o artigo 22 da Lei nº 9.249/95 se prestará para justificar qualquer reorganização societária para tão somente permitir que a tributação do ganho de capital seja transferido da pessoa jurídica para a pessoa física do sócio.
- o capital social somente pode ser reduzido nos casos de absorção de prejuízos e de capital excessivo, e jamais de acordo com o livre interesse dos sócios, sob pena de prejudicar os interesses dos credores da sociedade.



OBRIGADO!

Gerson Macedo Guerra

gerson@goncalveseguerra.com