



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 16327.001715/2001-26
Recurso nº. : 131.653
Matéria: : IRPJ - Exercícios 1998 e 1999
Recorrente : FOCOM TOTAL FACTORING LTDA.
Recorrida : 8ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo
Sessão de : 28 de fevereiro de 2003
Acórdão nº. : 101-94.127

IRPJ - SIMULAÇÃO NA INCORPORAÇÃO.- Para que se possa materializar, é indispensável que o ato praticado não pudesse ser realizado, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão. Se não existia impedimento para a realização da incorporação tal como realizada e o ato praticado não é de natureza diversa daquela que de fato aparenta, não há como qualificar-se a operação de simulada. Os objetivos visados com a prática do ato não interferem na qualificação do ato praticado. Portanto, se o ato praticado era lícito, as eventuais conseqüências contrárias ao fisco devem ser qualificadas como casos de elisão fiscal e não de "evasão ilícita." (Ac. CSRF/01-01.874/94).

IRPJ- INCORPORAÇÃO ATÍPICA- A incorporação de empresa superavitária por outra deficitária, embora atípica, não é vedada por lei, representando negócio jurídico indireto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FOCOM TOTAL FACTORING LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº. : 131.653
Recorrente : FOCOM TOTAL FACTORING LTDA.

RELATÓRIO

Contra Focom Total Factoring Ltda. foi lavrado o auto de infração de fls. 12/13 (ciência em 28/08/2001), por meio do qual está sendo exigidos crédito tributário referente ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) correspondente aos fatos geradores ocorridos em 31/12/98 e 31/12/99, compreendendo, além do imposto, juros de mora e multa por lançamento de ofício aplicada no percentual de 150%.

De acordo com a descrição constante do Termo de Verificação Fiscal de fls. 16 a 27, a fiscalização apurou os seguintes fatos:

1- A empresa Focom Total Factoring Ltda., empresa com prejuízo fiscal acumulado, incorporou a empresa Focom Fomento Comercial Ltda., empresa lucrativa, e passou a compensar aqueles prejuízos com os lucros apurados nos anos-calendário de 1998 e 1999.

2- A empresa incorporada Focom Fomento Comercial Ltda. fora constituída em 31/08/87, originalmente denominada Enfoc Empresa de Fomento Comercial Ltda., e tinha como objeto social a *assessoria na intermediação de operações de financiamento e compra de faturamento, compreendendo esta a aquisição, administração e garantia de liquidez dos direitos creditórios de pessoas jurídicas decorrentes de faturamento da venda de bens e serviços ("factoring")*.

3- A empresa incorporadora Focom Total Factoring Ltda, cuja denominação anterior era Philco Tatuapé Rádio e Televisão Ltda., fora constituída com o seguinte objeto social : *a) fabricação, montagem, compra e venda, consertos e instalação de produtos elétricos, mecânicos e eletrônicos, bem como a fabricação e comercialização de móveis ou artigos de mobiliário para acondicionamento e exposição de tais produtos; b) importação e exportação de tais produtos; c) representação de outras empresas, nacionais ou estrangeiras; participação em outras sociedades, como sócia, acionista ou cotista.*

3- A partir de informações contidas na DIPJ/98, constatou-se que a incorporadora:
(a) estava desativada, pois não possuía receita da atividade principal, custos de

mercadorias vendidas ou serviços prestados, e não lançava despesas operacionais, tais como despesas com remuneração, salários, ordenados, corretagens, prestação de serviços ou qualquer outra que justificasse suas atividades;(b) não possuía ativo permanente como máquinas, equipamentos, veículos, o que não é comum a uma empresa de fabricação, montagem, compra e venda, consertos e instalação de produtos elétricos; (c) apresentava prejuízo acumulado no valor de R\$ 30.217.575,96.

4- Intimada a prestar esclarecimentos, informou que: (a) seus ativos voltados à produção industrial haviam sido vendidos em agosto de 1994 à Itautec Philco Industrial S.A., encerrando naquela data as atividades operacionais de produção e comercialização de produtos eletrônicos; (b) não possuía funcionários em 31/12/97; (c) passou a realizar operações de *factoring* após 30/03/98, data da incorporação da Focom Fomento Comercial Ltda; (d) devido a essa mudança no seu objeto social, a razão social da Philco Tatuapé Rádio e Televisão Ltda. Foi alterada para Focom Total Factoring Ltda.; (e) a partir de fevereiro de 1998 o quadro de diretores da Focom Total Factoring Ltda passou a ser o mesmo da Focom Fomento Comercial Ltda; (f) a possibilidade de aproveitamento dos prejuízos fiscais não foi cogitada no instrumento de incorporação de 30/03/98; (g) a motivação para a transformação societária foi a *racionalização da estrutura societária do conglomerado a que ambas as empresas pertenciam, racionalização esta que tem reflexos econômicos e financeiros, na medida em que a incorporação de empresas reduz os custos de sua manutenção.*

5- Nos anos-calendário de 1998 e 1999 a Focom Total Factoring Ltda. Apurou lucro real de, respectivamente, R\$ 51.576.959,78 e R\$ 12.582.570,47, e compensou 30% desses lucros com prejuízos acumulados.

A compensação dos prejuízos fiscais foi considerada irregular, enquadrada a infração nos artigos 196, III, 197, parágrafo único e 509 do RIR/94; 250, inciso III, 251, parágrafo único e 514 do RIR/99.

A interessada impugnou tempestivamente a exigência, dando origem ao litígio, julgado em primeira instância pela 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, conforme Acórdão 00.797, de 29/04/2002, assim ementado:

“ Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ
Ano-calendário: 1999, 1999



Ementa: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. INCORPORAÇÃO. Os prejuízos compensáveis são os sofridos pela própria pessoa jurídica, sendo defeso à incorporadora a compensação dos prejuízos fiscais advindos da incorporada quando referida transformação societária se deu de modo apenas aparente, viciada pela simulação, tendo de fato sido extinta a empresa que aparece com roupagem de incorporadora e sobrevivido a que é tida como incorporada.
MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Restando comprovado o evidente intuito de fraude, cabível a aplicação da multa de ofício qualificada.

Lançamento Procedente.

Inconformada, a entidade recorre a este Conselho, conforme petição de fls. 620 a 631.

Inicia por ressaltar que tanto o voto vencedor como o vencido acentuam que *“não prospera a alegação da impugnante de que o mesmo efeito poderia ser obtido mediante aumento de seu capital e a conferência de ativos da incorporada. Ou seja, a **escolha da reestruturação societária por meio da incorporação implica em conseqüências jurídicas que vão além da mera integralização de capital com ativos da incorporada**”*.

Acrescenta que embora a assertiva de que a incorporação implica conseqüências jurídicas que vão além da mera integralização de capital com ativos da incorporada e pode irradiar conseqüências societárias que lhe são próprias, diversas da correspondente a um aumento de capital com transferência dos ativos operacionais pelo subscritor, a assertiva deduzida em ambos os votos padece de dislate no enfoque que se procurou evidenciar.

Afirma que, não tendo ocorrido a concreção cumulativa dos suportes fáticos previstos no art. 32 do Decreto-lei 2.341/87, não incide a norma legal proibitiva nele contida, e por isso sequer a autoridade fiscalizadora o lançou

como suporte de incidência. Assim, o efeito fiscal de compensação de prejuízos da Recorrente poderia ser fruto de um aumento de capital da Recorrente pela empresa do mesmo controle (Focom Fomento Mercantil Ltda.), conferindo-se ao capital da Recorrente seus ativos operacionais, ou por força de um aumento de capital da Recorrente, por uma cisão parcial da empresa do mesmo controle (Focom Fomento Mercantil Ltda.), com a versão dos ativos operacionais da cindida, nos termos do art. 229, § 3º da Lei 6.404/76, ou mesmo ser fruto de uma incorporação, nos termos do art. 227 da Lei 6.404/76, como o foi.



Pondera que, se o efeito fiscal da compensação de prejuízos da Recorrente poderia resultar de quaisquer dos negócios jurídicos acima descritos, não haveria razão para a Recorrente querer dar causa a uma simulação relativa. Na simulação, o querer declarado não é verdadeiro e não se produz o efeito do querer declarado. Se na simulação relativa se mostra o “não ser”, escondendo-se o “ser”, o recurso ao expediente da simulação relativa se dá quando o “ser” não pode ser praticado. Aí, finge-se o “não ser”. No caso, a Recorrente poderia perfeitamente praticar a operação de incorporação, não havendo porque fingir que a praticou. Os documentos anexados aos autos comprovam que a operação de incorporação foi feita na exata conformidade do que prescrevem os artigos 224 a 227 da Lei 6.404/76, a incorporada extinguiu-se *pleno iure*, operando-se a sucessão a título universal de seus direitos e obrigações pela incorporadora. Não há, nos dispositivos legais de regência, nenhuma restrição: para mudança do ramo de atividade da incorporadora, para que o quadro de diretores da incorporada seja aproveitado pela incorporadora, a que a incorporadora não tivesse funcionários, nem que a incorporadora apresente prejuízos fiscais. No caso, todos os requisitos legais foram cumpridos, a vontade querida e o efeito produzido foram exatamente a extinção da incorporada. Além disso, a incorporadora não mudou seu endereço, vale dizer, não se instalou no endereço da incorporada.

Afirma a Recorrente que quis e concretizou a incorporação, encontrando-se presentes todos os requisitos legais para seu aperfeiçoamento, inexistindo, pois, simulação relativa, podendo-se, no máximo, falar em negócio jurídico indireto.

Ressalta que o voto vencedor procura sustentar a autuação na presunção de que o objetivo final visado pelas partes foi permitir que os prejuízos fiscais da antiga Philco (incorporadora) fossem compensados com lucros futuros decorrentes da incorporação, e portanto, o efeito econômico do negócio é o correspondente ao de uma compensação de prejuízos fiscais da incorporada, e, portanto, a incorporação foi simulada. Juridicamente, o que o julgador disse, corresponde a negócio jurídico indireto, com violação do art. 33 do Decreto-lei 2.341/87. Porém isso corresponde a acolher a interpretação econômica mais radical, dando igual tratamento tributário a fatos econômicos diversos, bastando que haja

JCF

identidade de seus efeitos econômicos, o que é repellido por nosso ordenamento jurídico, que proclama o princípio da tipicidade cerrada ou da estrita legalidade.

Aponta que optou pela incorporação porque o único objetivo final não era o fiscal. Dentre as diversas opções de reestruturação societária fraqueadas, optou pela incorporação visando a racionalizar a estrutura societária, pois com o aumento de capital da Recorrente pela incorporada, esta permaneceria na estrutura societária. Visou-se à extinção da incorporada; a motivação da incorporação feita foi negocial, em relação às demais opções de reestruturação descritas.

Traz a colação ementas de acórdãos da CSRF e deste Primeiro Conselho de Contribuintes para corroborar sua tese (Acórdãos CSRF-01-01.874/95, 01-0.982/89, 01-1.756/94; Acórdãos 1ºCC 108-06.537/01, 101-92.3111/98, 101-83.870/92, 101-83.894/92 e 101-592/92, este último citado no voto do relator).

Insurge-se, ainda, quanto à acusação de fraude, nos termos do art. 72 da Lei 4.502/64. Pondera que para a fraude há que haver o elemento subjetivo, o dolo. A incorporação foi efetuada sem nenhum vício. Não há dolo quando existem dois caminhos entre dois igualmente lícitos para o desencadeamento de iguais efeitos fiscais, e se escolhe um deles que, por algum acaso é decretado injurídico, sendo certo que, se tivesse escolhido outro caminho, certamente este não seria questionado. A escolha pelo caminho que gerou o questionamento fiscal não foi por dolo, mas por motivação negocial.

Finaliza requerendo o provimento integral do recurso.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e foi efetuado o depósito de que trata o art. 33. § 2º do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela MP 1.621/97 e suas reedições. Dele conheço .

Cuida-se de caso conhecido na jurisprudência administrativa, envolvendo duas empresas ligadas, Focom Total Factoring Ltda. (antiga Philco Tatuapé, e doravante designada por Focom Total) e Focom Fomento Mercantil Ltda. (doravante designada por Fomento). Apresenta alguma semelhança aos conhecidos como *incorporação às avessas*, embora com eles não se identifique, porque naqueles ocorre a incorporação da controladora pela controlada, e no presente, ocorreu a incorporação da controlada (subsidiária integral) superavitária pela controladora deficitária.

Segundo consta dos autos, os fatos retratados são os seguintes:

- 1- As empresas Focom Fomento Comercial, constituída em 31/08/87, tendo por objeto social a *assessoria na intermediação de operações de financiamento e compra de faturamento, compreendendo esta a aquisição, administração e garantia de liquidez dos direitos creditórios de pessoas jurídicas decorrentes de faturamento da venda de bens e serviços ("factoring")*, e a empresa Philco Tatuapé Rádio e Televisão Ltda., constituída em 10/12/92 e tendo por objeto social a *fabricação, montagem, compra e venda, consertos e instalação de produtos elétricos, mecânicos e eletrônicos, bem como a fabricação e comercialização de móveis ou artigos de mobiliário para acondicionamento e exposição de tais produtos;* *importação e exportação de tais produtos;* *representação de outras empresas, nacionais ou estrangeiras;* *participação em outras sociedades, como sócia, acionista ou cotista*, pertenciam ao mesmo conglomerado (Grupo Itaú).
- 2- Em agosto de 1994 a Philco Tatuapé vendeu para a Itaotec Philco S.A. seus ativos voltados para a produção industrial, encerrando naquela data as

105

atividades operacionais de produção e comercialização de produtos eletrônicos.

- 3- Em 10/12/97 a Philco Tatuapé adquiriu de Itaú Promotora de Vendas Ltda 189.620 quotas de capital da Focom Fomento Comercial, passando a ser sua controladora, com 99,80% do seu capital votante. *(Segundo observou a autoridade fiscal que a liquidação financeira desta compra nunca se concretizou, por ter sido objeto de inúmeras cessões de crédito entre empresas do grupo).*
- 4- Em 31/12/97 a Philco Tatuapé se apresentava inativa, não apresentando receita da atividade principal nem despesas operacionais, e não possuía funcionários.
- 5- Em 27/02/98 a Philco Tatuapé alterou sua denominação social para Focom Total Factoring Ltda., alterou seu objeto social para empresa de factoring e alterou seu quadro de diretores, que passou a ser o mesmo da Focom Fomento Mercantil. O quadro societário permaneceu o mesmo.
- 6- Em 30/03/98 a Focom Fomento Comercial tornou-se subsidiária integral Focom Total Factoring (antiga Philco Tatuapé).
- 7- Nessa mesma data (30/03/98), a Focom Total Factoring (antiga Philco Tatuapé), sendo proprietária de 100% do capital da Focom Fomento Comercial, incorporou-a.

Ocorreu, portanto, a incorporação de pessoa jurídica superavitária por pessoa jurídica deficitária e que, de fato, estava desativada.

Não há, na lei, qualquer restrição, quer a que sociedade controlada incorpore controladora, quer a que sociedade deficitária incorpore uma superavitária, quer a que uma sociedade incorpore outra com patrimônio líquido negativo. Sendo o evento motivado por legítimos desígnios de reorganização societária, e desde que respeitados os direitos da minoria, não há obstáculos à incorporação. E isso tanto é mais verdadeiro quando o evento envolve sociedades de um mesmo grupo empresarial, quando essas modalidades de incorporação, talvez insólitas, trazem vantagens para o grupo.

Na jurisprudência administrativa não são raros os exemplos que reconhecem não haver óbice a incorporações nessas condições.



No voto condutor do Acórdão que decidiu o litígio referente ao Recurso nº.120.696 (Processo nº.10980.006561/97-68), o ilustre Conselheiro Natanael Martins registra:

“ se dúvidas no passado existiram quanto à possibilidade de incorporação de sociedade com patrimônio negativo, estas hoje não mais têm razão ser.

Deveras, indagado a propósito da referida operação, em alentado parecer cuja ementa abaixo transcrevo, respondeu o Consultor Jurídico do Ministério de Estado da Indústria, do Comércio e do Turismo no Parecer CONJUR n. 129, de 26.12.96 (D.O.U. de 09.01.97), pela absoluta possibilidade de sua realização:

“Ementa: Registro do Comércio. Sociedade Anônima. Incorporação de sociedade em liquidação, com patrimônio líquido negativo. Possibilidade jurídica. Ressalvados os direitos de acionistas e terceiros, é possível a incorporação de sociedade com patrimônio líquido negativo. Não obsta à incorporação o fato de estar em liquidação a sociedade incorporanda”

Assim, dado ser a operação possível, as conseqüências contábeis são as que naturalmente resultam do ato, e as fiscais aquelas previstas na legislação de regência, vigente ao tempo em que esta se realizou”.

Também os acórdãos 1º CC-101-83.870/92, 101- 83.894/92 e 101-92.311/98 - (DOU de 08/03/95, 13/03/95 e 27/10/98) e CSRF/01-1.756/94 (DOU de 13/09/96) manifestam-se no sentido de que nada impede que uma sociedade deficitária incorpore uma superavitária.

No presente, a empresa é acusada de ter infringido o art. 33 do Decreto-Lei 2.341/87, que veda à sucessora por incorporação, fusão ou cisão, compensar os prejuízos fiscais da sucedida. Para tanto, o acórdão recorrido, corroborando a conclusão da autoridade fiscal, entendeu que, embora formalmente tenha havido incorporação da Focom Fomento pela Focom Total, (empresa com prejuízos a compensar), na realidade, ocorrera a operação inversa, e a empresa extinta teria sido a Focom Total (que tinha prejuízos a compensar), e não a Fomento.

Essencial, pois, para o deslinde da questão, é a caracterização, ou não, da operação como simulada.

A doutrina distingue a simulação absoluta - quando não há relação negocial efetiva entre as partes – da simulação relativa- quando dois negócios se sobrepõem : o simulado ou aparente, que não espelha o íntimo querer das partes, e o *dissimulado*, oculto ou real, que as partes efetivamente desejam celebrar. A presente acusação, em síntese, é de que a Focom Fomento incorporou a Focom Total, dissimulando a operação através da incorporação aparente da Focom Fomento pela Focom Total.

A jurisprudência deste Conselho tem se firmado no sentido de que, para que se possa caracterizar a simulação em atos jurídicos, é indispensável que os atos praticados não pudessem ser realizados, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão. No caso, não havia qualquer impedimento para que fosse concretizado a ato jurídico que a fiscalização aponta como dissimulado (incorporação da Focom Fomento pela Recorrente). Apenas não conseguiria, a nova empresa, a economia tributária via compensação de prejuízos.

Pondera o redator do voto condutor do acórdão que o objetivo final visado pelas partes foi permitir que os prejuízos fiscais da incorporadora Focom Total (antiga Philco) fossem compensados com lucros futuros decorrentes da incorporação, e portanto, o efeito econômico do negócio é o correspondente ao de uma compensação de prejuízos fiscais da incorporada, e, conseqüentemente, a incorporação foi simulada. Porém, o fato de objetivar compensar prejuízos que seriam perdidos com a extinção da empresa não é suficiente para caracterizar como simulada uma operação lícita, que efetivamente se concretizou com observância de todos os requisitos legais. O empresário tem o direito de, entre dois caminhos igualmente lícitos, escolher o que lhe traga maior economia de tributos.

Alberto Xavier¹ faz uma distinção entre *negócio indireto* e *simulação*, e destaca:

“ A característica essencial do negócio indireto está na utilização de um negócio típico para realizar um *fim* distinto do que corresponde à sua *causa-função* objetiva: daí a referência dos autores ao seu caráter ‘indireto’ ou oblíquo, anômalo ou inusual.

.....ASCARELLI – a quem se deve uma das mais sólidas investigações no campo do negócio indireto – observa que ele podia assumir relevância no Direito Fiscal quando a realização indireta dos fins das partes é determinada pela intenção de evitar a aplicação do

¹ XAVIER, Alberto. “Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva - Dialética, S. Paulo

W=

regime tributário mais oneroso, correspondente à direta realização daqueles mesmos fins. O resultado econômico ou empírico alcançado pelas partes é análogo ou praticamente equivalente ao que resultaria da adoção da forma negocial normalmente escolhida para o obter. Só que a eleição pelas partes da estrutura do negócio indireto permite obter esse resultado análogo ou equivalente sem se submeter ao regime tributário aplicável ou negócio direto que economicamente lhe corresponde.

.....
A distinção entre o negócio simulado, por um lado, e os negócios indiretos (...), por outro, corresponde à fronteira que separa a *mentira* da *verdade*. Os negócios indiretos (...) são verdadeiros; os negócios simulados são *falsos e mentirosos*.

Na simulação há uma divergência entre a vontade real e a vontade declarada – e daí o seu caráter mentiroso ou enganatório. No negócio indireto não há divergência entre a vontade real e a declarada – e daí o seu caráter verdadeiro; há, isso sim, uma divergência entre a causa-função típica e os motivos ou fins perseguidos pelas partes, divergência essa querida realmente e revelada às claras.

Por outras palavras: há a utilização de uma estrutura ou de uma forma para atingir *indiretamente* um resultado que não é o típico daquela estrutura e daquela forma. O fim típico, porém, é realmente querido pelas partes; só que se limita a funcionar como condição para a realização de um fim ulterior que é essencial na determinação volitiva das partes.

.....
Se os negócios em fraude à lei são realizados por via de atos simulados, aplica-se-lhes o regime de simulação. Mas não assim se são realizados por via de negócios verdadeiros, sejam estes ou não negócios indiretos..."

A hipótese enquadra-se perfeitamente na caracterização de negócio indireto descrita pelo Professor Alberto Xavier. Efetivamente, as partes queriam e realizaram a reestruturação societária, com extinção de uma das empresas, mediante sua absorção por outra. Apenas, em lugar de extinguir a empresa deficitária, extinguiram a superavitária, para atingir indiretamente economia de tributos. O fim típico da incorporação (absorção de uma sociedade por outra) foi realmente querido, só que funcionou como condição ulterior de economia de tributos, essencial na determinação volitiva das partes.

A previsão legal para a tributação de operações como a objeto do presente litígio só surgiu no direito pátrio com a Lei Complementar nº 104/2001, que acrescentou um parágrafo ao art. 116 do Código Tributário Nacional, com a seguinte dicção:



"Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária."

A exposição de motivos que acompanhou o Projeto que resultou na Lei Complementar nº 104/2001 assim justifica a criação de uma norma antielisiva:

"A inclusão do parágrafo único ao art. 116 faz-se necessária para estabelecer, no âmbito da legislação brasileira, norma que permita à autoridade tributária desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de elisão, constituindo-se, dessa forma, em instrumento eficaz para o combate aos procedimentos de planejamento tributário adotados com abuso de forma ou de direito".

Como se vê, a inclusão do parágrafo único do art. 116 teve por escopo criar uma possibilidade de descaracterizar negócios lícitos, praticados com o objetivo de economizar tributos, a fim de submetê-los à tributação que adviria caso os negócios tivessem sido outros, aqueles preteridos em face do planejamento tributário. Para esses, necessário o procedimento prévio, mais tarde regrado pelos artigos 13 a 19 da MP nº 66/2002 e não convertidos em lei (Lei 10.637/2002). O art. 14 da nº MP 66/2002 estabelecia :

"Art. 14. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou a postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico dever-se-á levar em conta, entre outras, a ocorrência de:

I - falta de propósito negocial; ou

II - abuso de forma.

§ 2º Considera-se indicativo de falta de propósito negocial a opção pela forma mais complexa ou mais onerosa, para os envolvidos, entre duas ou mais formas para a prática de determinado ato.

§ 3º Para o efeito do disposto no inciso II do § 1º, considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico dissimulado."

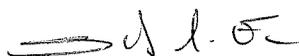
Não restou, assim, caracterizada a *declaração enganosa de vontade*, essencial na simulação, mas sim, um planejamento tributável,



possivelmente enquadrável na hipótese descrita no art. 14 da Medida Provisória nº 66/2002, não vigorante à época e não mais em vigor hoje.

Pelas razões declinadas, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 28 de fevereiro de 2003



SANDRA MARIA FARONI