



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16561.720150/2015-11
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-002.347 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2018
Matéria GANHO DE CAPITAL
Recorrentes CCI CONCESSOES LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

VENDA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA RECEBIDA PELOS SÓCIOS APÓS OPERAÇÃO DE REDUÇÃO DE CAPITAL. AUSÊNCIA DE SIMULAÇÃO. PLANEJAMENTO LEGÍTIMO.

Restando comprovado que a negociação da participação societária foi de fato e de direito realizada pelas pessoas físicas (ausência de simulação), bem como que a redução de capital com entrega de participação aos sócios produziu as consequências jurídicas normalmente esperadas para este tipo de operação (negócio dotado de "causa"), não há base para que o fisco desconsidere os efeitos tributários a pretexto de tributar os atos segundo o que, no seu entender, seria o seu desfecho previsível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, restando prejudicados os recursos dos coobrigados e o recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Abel Nunes de Oliveira Neto, Leticia Domingues Costa Braga, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Relatório

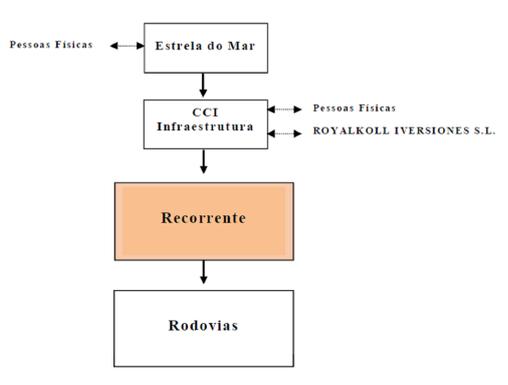
Trata-se de auto de infração de IRPJ e CSLL referente ao ano calendário de 2010, no qual a autoridade fiscal aponta a fuga da tributação quanto ao ganho de capital, que teria sido apurado pela pessoa jurídica autuada e deveria ter sido tributado à alíquota combinada de 34%, quando, na prática, foi apurado pelos sócios pessoas físicas e/ou residentes no exterior, tendo incidido à alíquota de 15% (fls. 1.015 e ss.).

Houve a imposição de multa qualificada de 150%, eis que, no entender da fiscalização, *"O contribuinte CCI CONCESSÕES LTDA agiu de maneira dolosa, ao praticar atos societários com objetivo de impedir a ocorrência do fato gerador, excluindo-se do polo passivo da obrigação tributária e atribuindo a terceiros a obrigação de recolher os tributos devidos sobre o ganho de capital obtido, com alíquotas indevidamente favorecidas, em detrimento ao erário federal"*.

Foram indicados como responsáveis tributários (i) a sócia majoritária que detinha 99,9% do capital da autuada, CCI Concessões e Construções de Infraestrutura S/A ("**CCI Infraestrutura**"), por suposto interesse comum na operação (art. 124, I do CTN); e (ii) a diretora da autuada que participou efetivamente das negociações nos termos dos documentos da operação, Fabiana Reppucci Vaz de Lima ("**Fabiana**"), com base no artigo 135, III, do CTN.

O fator determinante para a abertura do procedimento fiscal foi a aquisição de 100% da participação acionária na Rodovias Integradas do Oeste S/A ("**Rodovias**"), pela Companhia de Participações em Concessões S/A ("**CPC**"), ocorrida em 2010.

Antes da reestruturação societária que a autoridade autuante reputou como "sem propósito negocial", a linha de participação das empresas na Rodovias era, em resumo, a seguinte:



O TVF assim resume a operação (grifos do original):

56. Resumidamente, a movimentação da participação da CCI Concessões Ltda na Rodovias foi a seguinte:

- A CCI Concessões Ltda era acionista da Rodovias desde o AC 2000;
- A posição acionária da CCI Concessões Ltda na Rodovias em 15/10/2004 apresentava o valor R\$ 4.002.220,00;
- Em 17/03/2010, a CCI Concessões Ltda efetivou a redução de capital aprovada em reunião de quotistas realizada em 30/07/2009.
- Em 22/04/2010, a CCI Concessões Ltda detinha 5,54% da participação acionária da Rodovias avaliada em R\$ 4.429.409,00. Nesta data, é substituída pela Holding G4, da qual era sócia. Mantém, entretanto, sua participação na Rodovias, apenas o status dessa participação é alterado de direta, para indireta;
- Em 04/05/2010, em pagamento a redução de capital de 17/03/2010, a CCI Concessões Ltda cedeu e transferiu para CCI Concessões e Construções de Infraestrutura S/A, as cotas que detinha no capital da Holding G4 Participações S.P.E Ltda no valor de R\$ 4.434.409,00 .;
- Em 06/05/2010, a CCI Concessões e Construções de Infraestrutura S/A transfere para seus acionistas as participações da Holding G4 recebidas em 04/05/2010, apenas **02 dias após**.
- Em 10/05/2010, a Estrela do Mar Part. e Adm. de Bens Ltda, transfere para seus cotistas a participação da Holding G4 que recebeu em 06/05/2010, **04 dias após**.
- Em 03/08/2010, as pessoas ligadas indiretamente à CCI Concessões Ltda e que receberam participação da Holding G4 assinaram o Contrato de Compra e Venda com a CPC;
- Em 22/10/2010, os supostos alienantes, receberam a primeira parcela do pagamento do negócio realizado com a CPC.
- Conclui-se que, a CCI Concessões Ltda reduziu efetivamente seu capital social; transferiu num lapso de tempo exíguo, **menos de 05 meses**, a participação na Rodovias, da qual era detentora desde o AC 2000 (de forma direta ou indireta) para pessoas ligadas indiretamente. Na sequência, essa participação é alienada à CPC por estas mesmas pessoas.
- É importante frisar que a negociação para a alienação da participação na Rodovias, por intermédio da Holding G4, já estava em andamento conforme amplamente demonstrada neste Termo.

Apresentaram peça impugnatória a empresa autuada e os responsáveis - fls. 1064/1173 e 1176/1320, respectivamente.

Em 23 de março de 2017 a DRJ em Ribeirão Preto julgou as impugnações parcialmente procedentes nos termos do acórdão n.º 14-64.857, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

PRECARIIDADE DO TRABALHO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. OFENSA AO ART. 142.

Não há ofensa ao art. 142 do CTN, quando a Autoridade Fiscal, em face de atos simulados, aponta todos os elementos previstos no citado artigo, quando da realização do lançamento de ofício com fulcro no art. 149. Com o início da fase litigiosa, a contribuinte tem o direito de exercer plenamente seu direito de defesa, podendo apresentar todos os elementos de prova contra o lançamento.

ERRO NA DETERMINAÇÃO DO PERÍODO DE APURAÇÃO E NO RECONHECIMENTO DE RECEITAS. OFENSA AO ART. 31 DO DECRETO-LEI 1.598/77.

Quando a forma de apuração é o lucro real anual, é necessário reconhecer as receitas e despesas pelo regime da competência. A faculdade de reconhecer as receitas proporcionalmente ao recebimento, prevista no dispositivo epígrafado, deve ser feita por opção do sujeito passivo acompanhada do respectivo recolhimento dos tributos. Não cabe observá-la em lançamento de ofício.

O ERRO NA DELIMITAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. OFENSA AO ART. 142 DO CTN E ART. 2º DA LEI 9.430/96.

O contrato de compra e venda torna-se perfeito e válido quando as partes acordam acerca da coisa e do preço. Sendo possível determinar o preço na data da assinatura, é este valor que deve ser considerado pela fiscalização, independentemente do efetivo pagamento.

A FALTA DE DEDUÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA - ERRO NA COMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL - BASE DE CÁLCULO

Na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL é necessário considerar o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa do próprio período de apuração. Após, há o direito de compensar o prejuízo fiscal ou a base de cálculo negativa dos períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões autorizadas pela legislação do respectivo tributo.

A ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO POR SUPOSTO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO

Para produzir efeitos tributários, é necessário que os eventos sejam apresentados de acordo com a substância dos atos e não meramente com forma lícita. Não se deve aceitar como lícito um planejamento tributário que envolva contratos “vazios”, desprovidos de causa geradora, porquanto visam retratar negociação que existe apenas para economizar tributos que são devidos.

INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE “FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL” E “APURAÇÃO INCORRETA RESULTADO”. OFENSA À TIPIFICAÇÃO

Não há guarida no atual ordenamento aos atos praticados simuladamente, sem causa justificadora, visando economia tributária ilícita, devendo a Autoridade Fiscal, obrigatoriamente, realizar o lançamento de ofício, identificando, dentre outros requisitos, a matéria tributável e o sujeito passivo do respectivo fato gerador, conforme dispõem os arts. 142 e 149 do CTN.

DESCABIMENTO DA DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS JURÍDICOS PERFEITOS E ACABADOS

O Princípio da Boa-Fé e o da Função Social devem ser considerados não apenas entre as partes do negócio jurídico, mas também perante a sociedade, visto que há interesse público em obter receitas tributárias para consecução do bem comum. Inarredável, portanto, a observância desses princípios norteadores, que limitam o excesso do exercício da autonomia privada em face de interesses maiores, como no caso é o interesse público em auferir receita tributária quando ocorre o fato gerador previsto na lei. Não pode simplesmente as partes inovar no exercício da autonomia privada quando há prejuízo à sociedade.

LICITUDE DOS ATOS. LIVRE EXERCÍCIO DA ATIVIDADE

Sob a égide da livre iniciativa, não pode o interessado praticar atos unicamente para eximir-se das obrigações tributárias, devendo a Autoridade Fazendária, em face dessa circunstância, obrigatoriamente, identificar o real fato gerador e efetuar o lançamento dos tributos devidos.

ABATIMENTO DO VALOR DO IRPF RECOLHIDO PELAS PESSOAS FÍSICAS

Para que haja a compensação, os débitos devem ser próprios, ou seja, pertencer ao mesmo sujeito passivo que apurou o crédito que se deseja compensar.

DESCABIMENTO DA MULTA QUALIFICADA.

Não há como afastar a imputação fiscal de planejamento tributário abusivo e fraudulento e a consequente aplicação da multa qualificada se comprovadas pela Fiscalização circunstâncias que demonstram a ocorrência de negócios jurídicos simulados, os quais foram celebrados com o único objetivo de esquivar-se da tributação que, de qualquer outra forma escolhida, seria incidente.

MULTA. NÃO CONFISCO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa os moldes da legislação em vigor.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A ampla defesa, que assegura aos responsáveis solidários o direito de contestar a exigência contra eles formulada, é exercida por meio das impugnações apresentadas.

INAPLICAÇÃO DO ART. 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN

Ocorre solidariedade passiva tributária de fato quando há uma pluralidade de pessoas com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Comprovada a conexão e o interesse comum entre as pessoas envolvidas, imputa-se a solidariedade passiva tributária, com fundamento no art. 124, I, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Os atos da pessoa jurídica são manifestados por meio dos representantes legais. Simular negócio jurídico para eximir-se de pagamento de tributo, configura ato ilícito, justificando a responsabilização dos que concorreram para a prática de tais atos.

MULTA QUALIFICADA - PENA COM TEOR PERSONALÍSSIMO - IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Praticar atos ilícitos, decorrentes de planejamento tributário ilícito, abusivo, inevitavelmente haverá a responsabilidade tributária (art. 135 do CTN).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ exonerou os montantes de R\$1.928.313,82 de IRPJ e R\$854.643,73 de CSLL por corroborar as seguintes alegações da impugnante:

a) ausência de dedução i) do ganho de equivalência patrimonial no valor de R\$ 421.000,00 da base de cálculo da CSLL; ii) da base negativa de CSLL referente ao ano-calendário de 2010, no valor de R\$ 2.026.274,75; iii) do prejuízo fiscal para o IRPJ e da base

negativa de CSLL referentes ao ano-calendário de 2009, no valor de R\$ 7.048.766,68, valor este inferior a 30% lucro líquido ajustado;

b) ao recompor o lucro real de 2010 e, conseqüentemente, o saldo de crédito de IRPJ e CSLL, a autoridade autuante deveria considerar o montante IRRF incidente sobre receitas já oferecidas à tributação no período, mas não o fez. Assim, a empresa obteve saldo negativo de IRPJ de R\$ 60.872.15, decorrente de receitas que foram oferecidas à tributação, mas que tiveram a retenção de IRRF, como se nota dos informes de rendimento anexos à impugnação.

O despacho de fl. 3.559 atesta as datas de intimação e apresentação de recursos, nos seguintes termos:

A empresa CCI CONCESSÕES LTDA obteve ciência da intimação referente ao Acórdão de Impugnação nº 14-64.857 - 1a.Turma da DRJ/RPO em 10/04/2017, conforme Aviso de Recebimento constante na fl.3153. Entretanto, por um equívoco, o Acórdão de Impugnação, que deveria ter sido anexado na primeira postagem, foi enviado posteriormente, sendo recebido efetivamente em 20/04/2017, conforme rastreamento no site dos Correios constante na fl.3557.

Já os responsáveis solidários, FABIANA REPPUCCI VAZ DE LIMA e CCI CONCESSOES E CONSTRUCOES DE INFRAESTRUTURA S/A, tiveram ciência do Acórdão de Impugnação em 25/04/2017 através de ciência pessoal, constante nas fls. 3162 a 3168.

Em 09/05/2017, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fl.3170), a CCI CONCESSÕES LTDA apresentou Recurso Voluntário. E, em 10/05/2017, conforme fls.3351 e 3434, os responsáveis solidários também apresentaram Recurso Voluntário.

Os argumentos constantes do recurso voluntário da empresa são, em resumo, os seguintes:

- a) A Inovação da DRJ/RPO – Ilegalidade do Lançamento de Ofício
- b) A precariedade do trabalho fiscal e o Cerceamento de Defesa – Ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN
- c) O Erro de Fato (Acréscimo Patrimonial) – Repercussão no Período de Apuração, Regime de Tributação - Ofensa aos art. 31 do Decreto-lei 1.598/77 (art. 421, do RIR/99) e 142 do CTN
- d) O erro na delimitação da base de cálculo – Ofensa ao art. 142 do CTN e art. 2º, da Lei 9.430/96
- e) A ilegalidade do lançamento por suposto “planejamento tributário abusivo” – Ofensa ao art. 37 e 150 da CF/88, art. 97 e 197 do CTN e art. 2º da Lei 9.784/99
- f) A inexistência de previsão legal de “falta de contabilização de ganho de capital” e “apuração incorreta resultado” – Ofensa à Tipificação
- g) O descabimento da desconsideração da alienação feita pelas pessoas físicas (motivação, substância e realidade) – Ofensa à Legalidade e à Tipicidade
- h) A licitude dos atos – O livre exercício de atividade – A economia fiscal

- i) A necessidade de abatimento do IRPF recolhido pelas pessoas físicas e do IRRF pela estrangeira
- j) O descabimento da imposição da multa qualificada
- l) A Vedação ao Confisco e a Prática Reiterada (Jurisprudência Pacífica do CARF) - art. 100 do CTN
- m) A não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício

Os responsáveis, por sua vez, argumentaram o seguinte:

- a) A inexistência de fiscalização em relação à Recorrente – Lançamento Precário – Cerceamento de Defesa
- b) inexistência de responsabilidade solidária – Inaplicação do art. 124, I e 135 do Código Tributário Nacional - CTN
- c) necessidade de abatimento do IRPF já recolhido (acréscimo de argumento em relação à defesa da CCI Concessão)
- d) A multa qualificada – Pena com teor personalíssimo - impossibilidade de responsabilidade solidária
- e) A impugnação apresentada pela CCI Concessões – Ratificação
– Economia Processual

Recebi o processo em distribuição realizada em 21 de setembro de 2017.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano - Relatora

Recursos Voluntários

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto deles conheço.

A acusação da autoridade autuante é de que a Recorrente não teria contabilizado o ganho de capital apurado na venda do investimento na Holding G4, in verbis: "*Falta de contabilização de ganho de capital apurado na alienação de investimento na Holding G4, da qual era detentora de 25% de suas cotas, avaliado pelo valor do Patrimônio Líquido, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.*" (fl. 990).

A data do fato gerador indicada no auto de infração é 31/12/2010.

O TVF inicia por afirmar que buscou obter a documentação referente à operação por meio de intimações dirigidas à Recorrente, no entanto esta afirmou desconhecer os documentos solicitados e informou apenas que sua participação na Rodovias era minoritária, estando à mercê das decisões dos majoritários. Em outras intimações direcionadas a empresas

do grupo (CCI Infraestrutura e Estrela do Mar) questionando os motivos das transferências de participação societária, estas pediram prazo suplementar de 30 dias úteis ou mais, o qual, se concedido, resultaria em decurso do prazo decadencial de eventual lançamento.

A Fiscalização então procedeu a diligências de modo a investigar a veracidade de tal informação, culminando por apurar que não havia como a Recorrente negar que conhecia a existência de uma negociação em andamento para a aquisição da Rodovias pela CPC.

Foram relevantes para tal conclusão o fato de que na AGE da Rodovias realizada em 31/08/2009, os acionistas desta sociedade (dentre eles a autuada) já haviam aprovado a contratação do Banco Itaú BBA S/A para fins de eventual futuro processo de reorganização societária, bem como a constatação de que Fabiana era, ao mesmo tempo, presidente da Recorrente e da CCI Infraestrutura, além de membro do Conselho de Administração da Rodovias.

Adianto que, neste ponto, a conclusão da fiscalização é acertada. Se, em tese, uma companhia não necessariamente tem acesso à documentação relativa à negociação de sua participação societária, por outro, **no caso concreto** os fatos demonstram que a Recorrente tinha sim conhecimento de tais documentos, já que sua diretoria (que é quem materializa e executa seus atos no mundo fático) os havia assinado.

De qualquer forma, negar à fiscalização documentos que a empresa teria acesso não é causa para autuação fiscal mas, no máximo, para aplicação de penalidades como multa por embarço à fiscalização.

Assim, embora a Recorrente (e suas sócias) tenham falhado no atendimento à fiscalização, tal fato é irrelevante para a conclusão sobre se houve ou não "planejamento tributário abusivo".

Prosseguimos na análise.

A autoridade autuante passa então a descrever a operação, após o que conclui que *"a redução de capital, conjugada com a transferência aos seus sócios, mediante conferência de cotas de uma Holding, cuja participação estava sendo negociada em valor bem superior ao custo contábil, demonstra que a redução do capital almejava, como objetivo único, a transferência de sua participação para pessoas físicas ou domiciliadas no exterior, visando uma indevida economia tributária."* (fl. 1021)

Menciona, assim os seguintes fatos, os quais serviriam para corroborar a sua conclusão de que *"a CCI Concessões Ltda é identificada como efetiva detentora da participação na Rodovias, de forma direta ou indireta"*:

(i) em uma das diligências efetuadas pela fiscalização, a CPC (adquirente da Rodovias) informou que as negociações para a aquisição da Rodovias foram iniciadas em 18/09/2006, interrompidas em 2008 em virtude do momento econômico mundial desfavorável e **retomadas em 4/12/2009**, culminando com a assinatura do Contrato de Compra e Venda em 03/08/2010 e com a venda aperfeiçoada após o implemento das condições previstas no contrato, o que ocorreu em outubro de 2010.

(ii) a Recorrente era acionista direta da Rodovias desde 2000, quando detinha 3,05% do capital social. Em **22/04/2010** tal participação, que então era de 5,54%, passa a ser indireta, sendo a **Recorrente e os outros acionistas substituídos pela Holding G4**, da qual a Recorrente já era sócia desde 29/12/2008. **A substituição era prevista desde**

05/01/2009, quando foi deliberado o aumento do capital social da Holding G4 no montante de R\$ 16.780.144,00, com conferência de ações de emissão da Rodovias, **condicionada** à aprovação da agência reguladora e credores (autorizações obtidas em 24/10/2009 – ARTESP; 04/02/2010 - Banco Itaú; 25/03/2010 - BNDES e 07/04/2010 CEF).

(iii) em 17/03/2010 a **Recorrente efetivou a redução de capital aprovada em reunião de quotistas realizada em 30/07/2009** e, como pagamento, **apenas em 04/05/2010 cedeu e transferiu para CCI Infraestrutura as cotas que detinha no capital da Holding G4**.

(iv) 2 dias após, em 06/05/2010, a CCI Infraestrutura cedeu a seus acionistas a participação na Holding G4, como pagamento pela redução de capital deliberada em 2009.

(v) em 22/10/2010 o capital social da CCI Infraestrutura é recomposto. Nesta mesma data os “alienantes” que constam no Contrato de Compra e Venda receberam a 1ª parcela da venda realizada para a CPC.

(vi) em 10/05/2010 a Estrela do Mar cedeu sua participação na Holding G4 a seus acionistas Juan José Repucci, Nino Reppucci e Fabiana. Esta redução de capital deliberada em 2009 e efetivada em 2010 não foi assim contabilizada na Estrela do Mar (o saldo inicial de 2009 já apresentava o valor do capital reduzido).

E resume: "*Observa-se que toda as alterações contratuais referentes às participações societárias da Holding G4 **iniciou-se em 17/03/2010** e encerrou-se em 10/05/2010. No dia 03/08/2010, em menos de 05 meses, as pessoas físicas e a pessoa jurídica domiciliada no exterior, ligadas indiretamente à CCI Concessões Ltda, assinam o Contrato de Compra e Venda de suas participações na Holding G4.*" (fl. 1025, grifamos)

Em seguida, afirma que além das alterações contratuais acima, "*diversos outros fatos comprovam que as negociações entre a CPC e a Rodovias foram realmente retomadas em 2009*" (fl. 1025) (no caso, provavelmente o TVF quis dizer negociações entre a CPC e a Recorrente já que a Rodovias foi o objeto da negociação e não um dos sujeitos).

Enumera, então, as correspondências enviadas pela Rodovias a seus credores entre 29/10/2009 e 22/01/2010 solicitando o consentimento para a reorganização societária consistente na transferência de suas ações detidas pela Recorrente e outros acionistas, para, em seguida, afirmar: "*Comprova-se, desta maneira, que houve toda uma negociação prévia à assinatura do contrato de compra e venda de 03/08/2010, que obviamente era essencial para a concretização de negócio tão vultoso, e que teria um desfecho previsível, não fosse o artifício malicioso da redução do capital engendrado pelo contribuinte CCI Concessões Ltda, com o claro intuito de auferir indevida economia tributária e frustrar a tributação do ganho de capital no âmbito do IRPJ e da CSLL.*" (fl. 1026-1027)

Não vejo como extrair dos fatos acima citados que a operação tenha sido simulada. Muito embora a autoridade autuante tenha realizado um minucioso trabalho de investigação, não há nos autos sequer início de prova de que, na prática, a venda da participação societária da Holding G4 tenha sido realizada ou mesmo negociada pela Recorrente.

O fato de as negociações terem sido retomadas ao final de 2009, como afirmou a adquirente CPC, não contradiz os documentos apresentados.

A fiscalização prefere ignorar que as reduções de capital e transferências de participações societárias na Holding G4 foram negociadas e instrumentalizadas em 30 de julho de 2009 (data da reunião de quotistas da Recorrente), e que apenas a efetivação de tal operação é que ocorreu em 2010, após a autorização dos credores e da agência reguladora.

Assim, é verdade que, perante terceiros (isto é, conforme os registros na Junta Comercial) a Recorrente foi proprietária da participação na Holding G4 até 2010. Todavia, a negociação de tal participação já tinha ocorrido desde 30 de julho de 2009, apenas a efetiva entrega e registro dos respectivos atos societários é que aguardava o cumprimento de condições suspensivas, quais sejam, as autorizações dos credores e da agência reguladora, fatos estes que dependiam exclusivamente de terceiros e que portanto ocorreriam independentemente de manifestação da Recorrente ou dos adquirentes.

Explicado isso, fica fácil compreender o porque de a participação societária na Holding G4 ter sido negociada por quem ainda não era, perante os registros societários, detentor de tais cotas.

Outro indício que a fiscalização traz para indicar que a operação foi simulada é o fato de a CCI Infraestrutura, sócia da Recorrente, ter recomposto o seu capital social pouco mais de 5 meses após a redução de capital que gerou a entrega da participação na Holding G4 a seus sócios. Tal circunstância até poderia servir de indício de que a redução de capital operada pela CCI Infraestrutura foi simulada (desde que combinada com outros indícios que apontassem nesse sentido), no entanto nada diz sobre a redução de capital realizada pela Recorrente.

Por fim, como visto, a fiscalização menciona também supostas inconsistências na contabilidade de uma das sócias da controladora da Recorrente, a Estrela do Mar. A força probatória desse fato, porém, é igualmente fraca porque tal indício não aponta necessariamente para a conclusão que se pretende provar, podendo se tratar de mero erro do contador, por exemplo.

Não se pode entender, portanto, que há sequer início de prova de que tenha havido simulação na operação em questão.

Em outros termos: o próprio TVF consigna que quando as negociações foram retomadas (dezembro de 2009) já tinha ocorrido a deliberação que resultaria na entrega da participação aos sócios (julho de 2009), sendo tais fatos portanto incontroversos.

Considerando todo o contexto acima não vejo como se possa considerar a Recorrente como a real alienante da participação societária.

No máximo, o que houve foi planejamento, no sentido de que foram estudadas alternativas para a alienação da participação na Holding G4 e houve atuação preventiva de forma a minimizar os impactos tributários. Mas isso é, inclusive, o dever de um bom administrador, já que os tributos são, em última análise, custos como quaisquer outros, os quais devem ser, na medida do possível e desde que lícitamente, reduzidos em prol da saúde financeira de qualquer pessoa, física ou jurídica.

Assim, não se pode tratar o planejamento de forma pejorativa, como se todo empresário que planejasse praticasse um ilícito. Repita-se: qualquer administrador probo deve

planejar, ou seja, buscar antecipar os efeitos dos negócios a serem praticados e estudar alternativas que tragam menor custo ou maior benefício.

Tal planejamento será lícito desde que cada ato analisado individualmente e também no conjunto com outros atos tenha uma função, ou seja, produza as consequências jurídicas que se espera daquele ato. É o que muitos chamam de "causa" do negócio.

Assim, não se pode pretender tributar uma operação tal como a fiscalização entendia que ela devesse ter sido feita. O fato de uma operação não ter tido o "desfecho previsível" que a fiscalização esperava não significa que ela não tenha tido "propósito negocial".

De fato, já observei em outros votos que temos presenciado com preocupante frequência a utilização, pelas autoridades fiscais, de uma versão extrema e literal da suposta "teoria do propósito negocial" por meio do qual se defende que a simples ausência - sob a ótica do fisco - de outros "motivos" para a operação que não o alcance do benefício fiscal já seria elemento suficiente para invalidar as operações ou, ao menos, as vantagens fiscais daí resultantes.

Tal racional, além de carecer de suporte jurídico, guarda certa contradição com diversas regras e estruturas criadas há muito tempo pelo legislador pátrio, por meio das quais são oferecidas vantagens fiscais a contribuintes que cumpram determinados requisitos expressos na legislação.

Daí é que o que se vê, frequentemente, é a criação de requisitos adicionais àqueles previstos na legislação, sem qualquer amparo jurídico, e fundado exclusivamente em uma premissa -- falsa, e quase preconceituosa -- de que uma operação que vise a atingir vantagem fiscal legalmente prevista "não vale para fins fiscais".

Dizemos que não é preciso ir tão longe já que a questão é bem mais simples: em uma redução de capital motivada por excesso de capital social, o que se espera é que tal ato efetivamente gere a descapitalização da empresa e devolução de recursos aos sócios. Se, mantidas as mesmas circunstâncias, houver uma subsequente recapitalização desta mesma pessoa jurídica, seja mediante aumento de capital, AFAC ou mesmo empréstimo dos sócios, pode-se dizer que a redução de capital foi simulada, eis que o instituto -- redução de capital -- não produziu os efeitos que lhe são próprios e necessários (significa dizer, em termos jurídicos, que não teve "causa").

Vamos a um exemplo um pouco mais extremo, apenas no intuito de ilustrar o que se diz acima: nossa legislação garante determinadas reduções de tributos a contribuintes que se estabeleçam na Zona Franca de Manaus. Pois bem. Quando as autoridades fiscais investigam os contribuintes que se beneficiam de tais incentivos, não questionam qual foi o motivo extra-tributário que levou à decisão de se estabelecer em tal área. Pelo contrário, muitas vezes tais contribuintes realmente não têm outra justificativa, eis que se distanciam de seu mercado consumidor e não raro não encontram lá uma melhor infraestrutura ou maior oferta de mão de obra qualificada. O objetivo é, portanto, o gozo do incentivo fiscal, e isso é garantido às empresas que cumpram todos os requisitos da legislação independentemente do "propósito negocial" da decisão de se estabelecer na Zona Franca de Manaus.

Mas o que se espera de tais pessoas jurídicas? Que elas realmente se estabeleçam na região da Zona Franca de Manaus e lá produzam seus produtos. Assim, uma

pessoa jurídica que o faça apenas formalmente, "no papel", não terá direito ao gozo dos benefícios -- não porque a operação não tenha "propósito negocial", mas simplesmente porque a pessoa jurídica não existe como "sociedade empresária", ou seja, por não haver "empresa"¹ naquele local.

O mesmo se pode dizer da redução de capital. A legislação traz condições para que o capital social de uma pessoa jurídica possa ser reduzido e, uma vez que estas são preenchidas e efetivamente se atinge o resultado pretendido, a consequência da operação (que no caso foi a entrega da participação na Holding G4 aos sócios) deve ser considerada legítima independentemente dos "motivos não fiscais" que levaram à decisão por tal forma de transferir a participação.

Daí porque alguns - talvez de maneira não técnica - qualificam alguns negócios como "abusivos". Tal "abuso" é a qualificação dada à utilização de um instituto jurídico (no caso, o da redução de capital) sem se atingir seu fim próprio -- ou sua "causa" (e que, no caso, é a descapitalização da empresa e entrega de recursos aos sócios/acionistas).

Em resumo, por entender que, de um lado, não houve simulação já que a negociação da participação societária não foi nem de fato nem de direito realizada pela Recorrente, e, de outro, que o planejamento não pode ser considerado ilegítimo eis que a redução de capital e entrega da participação na Holding G4 a seus sócios foi um ato dotado de "causa" (entendida como função econômico-social ou, como alguns preferem, "propósito negocial"), não vejo como manter a autuação.

Não pode ser mantida a autuação no caso em que não há indícios convergentes de prática de simulação ou de "abuso" (este último entendido como resultado ilegítimo dos atos praticados, a despeito de todos serem individualmente lícitos, conforme detalhado acima).

Dispositivo

Ante o exposto, oriento meu voto para dar provimento ao recurso voluntário da Recorrente, ficando prejudicados os recursos voluntários dos responsáveis e o recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

¹ O conceito de empresa pode ser extraído da definição de empresário constante do Código Civil, interpretando-se empresário como aquele que exerce empresa:

"Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços."

Processo nº 16561.720150/2015-11
Acórdão n.º **1401-002.347**

S1-C4T1
Fl. 3.567
