



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

Processo n° 10932.000386/2006-96
Recurso n° 167.411 Voluntário
Acórdão n° **1301-00.413 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente RYDER DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO. CÓDIGO CIVIL PRETÉRITO. VÍCIO DO ATO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Ainda que, em tese, se pudesse constatar a presença de simulação no negócio jurídico de transferência de quotas societárias ocorrido entre a autuada e outra empresa do mesmo grupo, à luz do Código Civil de 1916, então em vigor, isso somente seria defeito do ato jurídico se constatada a intenção de prejudicar a terceiros ou de infringir disposição legal, o que não restou comprovado no caso concreto. Referido negócio jurídico em nada influenciou sobre a apuração do ganho de capital, sendo seu único efeito a antecipação, em um mês, da ocorrência do fato gerador tributário, o que não se constitui em irregularidade *per si*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto.

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas, André Ricardo Lemes da Silva, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

RYDER DO BRASIL LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 05-17.640, de 10/05/2007, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de Autos de Infração para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ – fl. 216) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL – fl. 220), acrescidos de multa de 75% e juros de mora, por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001. O crédito total lançado monta a R\$ 21.379.798,34, conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (fl. 02).

O lançamento foi efetuado em virtude de ter a fiscalização apurado as infrações detalhadas no Termo de Constatação Fiscal de fls. 202/213, o qual, por bem expor os fatos, transcrevo em parte a seguir:

CONTEXTO:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, em procedimento fiscal iniciado em 12/03/2006 e complementar de 14/12/2006, determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal -Fiscalização - MPF-F de numeração em epígrafe, procedemos ao exame dos valores lançados como custo na venda da participação societária na empresa Translor Veículos Ltda., efetuada no ano-calendário de 2001, do contribuinte acima identificado, tendo apurado o abaixo relatado, como segue:

DESCRIÇÃO DOS FATOS:

1) Proveniente da fiscalização na empresa TEGMA GESTÃO LOGÍSTICA LTDA. (anteriormente denominada AXIS SINIMBU LOGÍSTICA AUTOMOTIVA LTDA.), onde constatamos a necessidade de verificar o ganho de capital na venda ocorrida no ano-calendário de 2001 de 100% da participação societária na empresa TRANSLOR VEÍCULOS LTDA. - CNPJ nº 03.869.932/0001-63, efetuada pela empresa RYDER DO BRASIL LTDA. - CNPJ nº 00.815.568/0001-60 para a AXIS SINIMBU LOGÍSTICA AUTOMOTIVA LTDA. - CNPJ nº 02.351.144/0001-18, pelo valor de R\$30.024.600,00, sendo:

1.1) Em 28 de dezembro de 2000, foi celebrado o INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE CESSÃO DE QUOTAS (Fls.), entre: (1) AXIS SINIMBU LOGÍSTICA AUTOMOTIVA LTDA., atual TEGMA - CNPJ nº 02.351.144/0001-18; (2) RYDER SERVIÇOS DO BRASIL LTDA. - CNPJ nº 01.621.758/0001-00 e (3) ANTONIO WROBLESKI FILHO - CPF nº 638.123.208-00, onde:

(1.1.1) a RYDER e o Sr. Antonio Wroblewski Filho, são os legítimos proprietários de 2.661.333 quotas, correspondentes a 100% do capital integralizado da Translor Veículos Ltda. - CNPJ nº 03.869.932/000163;

(1.1.2) a COMPRADORA (AXIS) pretende adquirir, nas condições previstas neste Contrato, a totalidade das quotas atualmente detidas pela RYDER e pelo Sr. Antonio Wroblewski Filho na TVL, as quais correspondem a 100% do capital social da TVL;

“Cláusula 1 - OBJETO E PREÇO:

1.1 (...) a RYDER e o Sr. Antonio Wroblewski Filho comprometem-se a vender à COMPRADORA, em 22.01.2001, ou em qualquer outra data anterior ou posterior a 22.01.2001, a ser mutuamente acordada entre as partes (doravante denominada ‘Data de Fechamento’), 2.661.333 quotas correspondendo a 100% do capital social da TVL, as quais encontram-se totalmente integralizadas e livres e desembaraçadas de quaisquer gravames, dívidas, dívidas e/ou ônus, de qualquer natureza;

O preço, a ser pago na Data de Fechamento, pela COMPRADORA ao Sr. Antonio Wroblewski Filho, pela única quota por este detida na TVL, será de R\$1,00. Tal preço será pago em moeda corrente nacional.

O preço a ser pago pela COMPRADORA à RYDER, pelas 2.661.332 quotas por esta detidas na TVL, será de R\$30.024.600,00 a ser pago conforme abaixo:

a) R\$1.956.000,00 pagos neste ato, a título de sinal, mediante o cheque administrativo nº 010288 do Banco Bradesco, montante pelo qual a RYDER dá à COMPRADORA plena quitação; e

b) R\$28.068.600,00 a ser pago na Data de Fechamento, mediante depósito em conta corrente mantida pela RYDER junto ao BankBoston Banco Múltiplo S.A.”

2) De fato a empresa Ryder Serviços do Brasil Ltda., de acordo com a folha 13 do Livro Diário nº 05 e folhas 02, 08 e 16 do Livro Diário nº 06, registrados na JUCESP em 17/10/2002, recebeu da AXIS, os seguintes valores:

No ano-calendário de 2000:

Data	Débito	Crédito	Histórico	Valor - R\$
28/dez	2.1.1.02.0003	2.1.1.04.0002	Aprop. Adto Axis	1.956.000,00

No ano-calendário de 2001:

Data	Débito	Crédito	Histórico	Valor - R\$
29/jan	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	7.391.700,21
29/jan	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	1.488.807,00
29/jan	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	241.000,00
29/jan	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	48.791,65
29/jan	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	2.956.659,58
29/jan	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	11.826.720,47
29/jan	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	1.288.731,63
30/jan	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	384.761,60
21/mai	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	635.000,00
28/mai	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	635.378,49
05/set	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	384.704,79
14/set	1.1.1.02.0003	1.1.2.01.0051	Recebimento Axis	41.104,58
			Total	27.323.360,00

Ficando ainda, registrado em sua contabilidade um saldo, no valor de R\$745.240,00 que seria recebido posteriormente;

Pela movimentação bancária da c/c 58.7841-00 do BankBoston (fls.), constatamos também que todo o valor recebido pela Ryder Serviços do Brasil Ltda., foi de imediato transferido para Ryder do Brasil Ltda. ou para terceiros por conta e ordem da Ryder do Brasil Ltda.;

3) Com o objetivo de verificar a tributação do ganho de capital dessa venda de participação societária, examinamos então, a declaração de IRPJ/2002, anual-cadastral de 2001 (fls.) da empresa Ryder Serviços do Brasil Ltda., ficha 06 A - Demonstração do Resultado - 1º Trimestre, onde constatamos os seguintes dados:

Linha	Discriminação	Valor -R\$
31	(-) Despesas Operacionais	81.302,81
36	(-) Outras Despesas Financeiras	110,00
41	LUCRO OPERACIONAL	(81.412,81)
42	Receita Alien.Bens/Direitos do Ativo Permanente	30.024.600,00
44	(-) Valor Contábil dos Bens e Direitos Alienados	30.000.000,00
46	RESULTADO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	(56.812,81)
55	LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	(56.812,81)

4) Constatamos em seguida, que:

4.1) os R\$ 30.000.000,00, lançados como valor contábil dos bens e direitos alienados, se referia ao INSTRUMENTO PARTICULAR DE CESSÃO DE QUOTAS (fls.), de 2.661.332 quotas do capital subscrito e integralizado da Translor Veículos Ltda., celebrado entre a Ryder do Brasil Ltda. (vendedora), a Ryder Serviços do Brasil Ltda. (compradora) e Antonio Wrobleski Filho (interveniente anuente), em 21 de dezembro de 2000, assinado pela mesma pessoa e sem a assinatura das testemunhas.

Diz ainda na cláusula 2ª o seguinte: *“O preço certo e ajustado para a presente venda e compra de quotas sociais é de R\$30.000.000,00 (trinta milhões de reais), pago neste ato, mediante a entrega pela COMPRADORA à VENDEDORA de uma nota promissória pro soluto e por esta assim recebida”;*

4.2) Conforme relatório sobre os procedimentos acordados para a venda da Translor Veículos Ltda. (divisão "outbound" da Ryder Brasil), datado de 18 de abril de 2001, elaborado pela KPMG Auditores Independentes (fls.), em seu item 2 - Resumo da Transação de Venda, diz o seguinte:

“Antes de vender a TVL à Axis, para fins tributários, em dezembro de 2000, a RDB vendeu o seu investimento na TVL à RSDB. Nós pudemos verificar que todos os lançamentos em reais referentes a esta transação como apresentado na seção 2.1 foram registrados nas demonstrações financeiras oficiais da RDB (registros financeiros oficiais) em dezembro de 2000.

A venda da TVL à Axis pela RSDB ocorreu em 29 de janeiro de 2001 (data de fechamento).

A RSDB é uma empresa que não tem atividades operacionais. Ela somente tem capital autorizado, o qual nunca foi pago pela sua quotista RSI.

Até 21 de dezembro de 2000, nenhuma transação havia ocorrido e não havia ativos nem passivos registrados nas suas demonstrações financeiras. De acordo com a administração, a primeira transação da RSDB foi a aquisição da TVL da RDB.

Nós notamos que a RSDB não mantém os registros contábeis e tributários conforme requerido pela Lei Tributária e da Corporação Brasileira, tais como razão geral, sub-razão, balancete de verificação, etc.

As únicas demonstrações financeiras existentes preparadas pela administração e apresentadas a nós foram o balanço patrimonial e a demonstração de resultado em planilhas Excel. Portanto, para preparar o balanço e L&P em US\$ (para fins de relatório) para o trimestre encerrado em 31 de março de 2001, a administração utilizou os registros oficiais da RDB e da Translor, e ainda estas planilhas da RSDB”.

4.3) de fato a RYDER SERVIÇOS DO BRASIL LTDA., embora tenha sido constituída no ano de 1996 (fls.), só teve movimento registrado em sua contabilidade a partir do dia 21/12/2000, por ocasião da venda de sua participação societária na Translor Veículos Ltda. Em 31/12/2000 apresentou o balanço patrimonial abaixo resumido, depois do registro dessa venda:

Ativo	Valor - R\$	Passivo	Valor - R\$
CIRCULANTE:		CIRCULANTE:	
Bancos	1.956.000,00	Outras Contas	31.956.000,00
PERMANENTE-INVESTIMENTO:		PATRIMÔNIO LÍQ.:	
Participação em Controladas	5.692.750,90	Capital Domic.Exterior	100.000,00
Ágio em Investimentos	24.307.249,10	(-) Capital a Realizar	(100.000,00)
Total dos Investimentos	30.000.000,00		
TOTAL DO ATIVO	31.956.000,00	TOTAL DO PASSIVO	31.956.000,00

Observamos ainda, que na cláusula 2ª do INSTRUMENTO PARTICULAR DE CESSÃO DE QUOTAS, não foi feita nenhuma referência à separação do valor do custo da participação em controladas (R\$5.692.750,90) e do ágio em investimentos (R\$24.307.249,10), não existindo razão alguma para esta separação no balanço de 31/12/2000, acima demonstrado;

5) A TRANSLOR VEÍCULOS LTDA. - CNPJ no 03.869.932/0001-63, empresa que foi vendida, foi constituída através do INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONSTITUIÇÃO, celebrado em 08 de maio de 2000 (fls.), onde:

5.1) a Ryder do Brasil Ltda. - CNPJ nº 00.815.568/0001-60 e Antonio Wroblewski Filho - CPF nº 638.123.208-00, resolvem constituir a sociedade comercial, por quotas de responsabilidade limitada, com o capital social de R\$1.000,00, totalmente subscrito e integralizado, neste ato, em moeda corrente nacional, sendo: 999 quotas, no valor de R\$999,00 da Ryder do Brasil Ltda. e 1 quota, no valor de R\$1,00 de Antonio Wroblewski Filho;

5.2) Em 01 de julho de 2000, foi efetuada a Primeira Alteração de Contrato Social da Translor Veículos Ltda. (fls.), onde os sócios acima citados, resolvem alterar o contrato social, da seguinte forma:

I - Aprovação do aumento de capital da sociedade com ativos e passivos, sendo que os bens a serem vertidos para a sociedade consistem nos imóveis cujas características medidas e confrontações são as constantes das Matrículas 10.701, 13.378 e 10.702, todas do 2º Cartório Oficial de Registro de Imóveis de São Bernardo do Campo, Estado de São Paulo e demais bens móveis devidamente identificados na listagem que ora é rubricada por todos os quotistas e que integra este instrumento como Anexo;

II - Aumentar o capital social da sociedade de R\$1.000,00 para R\$2.661.333,00, mediante o aporte do valor de R\$2.660.333,68, pela quotista Ryder do Brasil Ltda., dos quais R\$2.660.333,00 são atribuídos ao aumento de capital e R\$0,68 para a conta de reserva de capital, através da versão do patrimônio acima referido para a sociedade. Desta forma, são emitidas 2.660.333 quotas no valor de R\$1,00 cada uma, mantendo-se o valor atual da quota em R\$1,00;

III - Os bens são transferidos à sociedade a título de propriedade, sendo a ela transferidos todo domínio, posse, direito e ação que sobre eles recai;

Em razão disso, o capital social da Translor Veículos Ltda., fica dividido entre a Ryder do Brasil Ltda., com 2.661.332 quotas, no valor total de R\$2.661.332,00 e Antonio Wroblewski Filho, com 1 quota, no valor de R\$1,00;

5.3) Em seguida foram efetuadas mais 6 (seis) outras alterações no Contrato Social da Translor Veículos Ltda. (fls.), onde os únicos sócios a Ryder do Brasil Ltda. - CNPJ nº 00.815.568/0001-60 e Antonio Wroblewski Filho - CPF nº 638.123.208-00, resolveram: a) Ratificar o aumento de capital, b) ceder e transferir para a Ryder Serviços do Brasil Ltda. as quotas, c) ratificar, mais uma vez, a listagem de ativos que integrou o aumento de capital da sociedade e por fim aumentar o capital;

5.4) Em relação a empresa vendida Translor Veículos Ltda., verificamos ainda, na ficha 39 A - Passivo - Balanço Patrimonial, da declaração do IRPJ/2001, ano-calendário de 2000 (fls.), que foi registrado o Total Patrimônio Líquido no valor de R\$5.593.511,25;

6) Por outro lado, examinando os registros da Ryder do Brasil Ltda., constatamos que em sua declaração de IRPJ/2001, ano-calendário de 2000, ficha 06 A - Demonstração do Resultado (fls.), encontra-se registrado, na linha 42. Receitas Alien. Bens/Direitos do Ativo Permanente, apenas o valor de R\$3.024.117,03, equivalente ao resultado da venda de sua participação na Translor Veículos Ltda.;

7) Para justificar o valor citado no item 6 acima, a empresa Ryder do Brasil Ltda., apresentou em 25/07/2006 (fls.) o demonstrativo da venda do Investimento para a Ryder Serviços do Brasil Ltda., informando ainda que se trata de apuração conforme folha 56 do Diário Geral de dezembro de 2000, abaixo resumido:

Data	Conta	Histórico	Débito	Crédito
31/12/2000	910360	Venda da Ações da TVL p/ RSDB		30.000.000,00
31/12/2000	910360	Custo Venda das Ações	24.305.793,16	
31/12/2000	910360	Desp. c/ Comissão c/ Unibanco	1.050.861,00	
31/12/2000	910360	Desp. c/ Serviço Adv. Albino	90.855,83	
31/12/2000	910360	Baixa Ativo Ryder Brasil	226.546,88	
31/12/2000	910360	Provisão Custos Diversos	1.400.000,00	
31/12/2000	910360	Provisão Custos Diversos	150.000,00	
31/12/2000	910360	Amortização Goodwill - 12/2000		248.173,90
	910360	Ajuste Lanç. Equiv. Patrimonial		99.239,90
			99.239,90	
		TOTAL GERAL	27.323.296,77	30.347.413,80

Data	Conta	Histórico	Débito	Crédito
		RESULTADO LÍQUIDO		3.024.117,03
		Resultado que está na DIPJ 2001		

Observação: O custo das vendas das ações da TVL para RSB foi composto:

- a) Custo de Investimento R\$ 5.692.750,90
- b) Custo Ágio de Investimento R\$ 18.613.042,26

8) Juntamente com este demonstrativo, apresenta também a ficha 38 A - Ativo - Balanço Patrimonial, da declaração de DIPJ/2001, ano-calendário de 2000 (fls.) onde encontram-se destacados os seguintes valores:

Item	Discriminação	Anterior	Da Declaração
24	Participação Perm.em Coligadas ou Controladas	6.184.312,84	6.424.446,76
27	Ágio em Investimentos	24.997.788,08	6.452.521,32

9) Ainda na folha 29 do Livro Diário Geral de 2000, registrado na Jucesp em 22/11/2002 (fls.), da Ryder do Brasil Ltda., verificamos o Balancete de Novembro/2000, onde consta o registro da Participação em Controlada, sendo:

Nome da Conta	Sdo. Anterior	Devedor	Credor	Saldo Atual
PARTICIPAÇÃO EM CONTROLADA				
Cia Transp.e Com. Translor	6.749.238,34		331.207,56	6.418.030,78
CRTS Log. Automotiva	11.874,80		11.874,00	-
Translor Veículos Ltda.	2.346.931,97	530.148,07		2.877.080,04
INVESTIMENTO - CUSTO DE A:				
Ágio/Deságio na Aquisição	23.945.463,77		15.033,20	23.930.430,57
Custo de Aquisição - Tran	901.992,31			901.992,31

DO LANÇAMENTO:

10) Diante do acima exposto, onde fica demonstrada a montagem contábil para que a Ryder do Brasil Ltda. - CNPJ nº 00.815.568/0001-60, não tributassem os ganhos de capital gerados pela venda de sua participação societária na empresa Translor Veículos Ltda., adotamos os seguintes critérios:

10.1) Desconsideramos o Instrumento particular de cessão de quotas, celebrado entre a Ryder do Brasil Ltda. e a Ryder Serviços do Brasil Ltda., uma vez que a vendedora de fato foi a Ryder do Brasil Ltda.;

10.2) De acordo com o descrito no item 5.4 acima, consideramos como valor contábil dos Bens e Direitos alienados, o valor registrado como Patrimônio Líquido, na declaração de IRPJ/2001, ano-calendário de 2000 da empresa Translor Veículos Ltda. - CNPJ nº 03.869.932/0001-63, ou seja: R\$5.593.511,25;

11) Por falta de coerência em relação aos números apresentados como ágio do investimento alienado e falta de qualquer esclarecimento, por parte do contribuinte, estamos constituindo o crédito tributário em relação ao GANHO DE CAPITAL, não tributado na alienação de sua participação societária na empresa Translor Veículos Ltda., no ano-calendário de 2001, nos termos dos artigos 247, 248, 251 e parágrafo único, 418 e 426 do RIR/99,

aprovado pelo Decreto n° 3.000, de 26/03/1999, apurado da seguinte forma:

Descrição	Valor - R\$
Receita Alienação Bens/Direitos do Ativo Permanente	30.024.600,00
(-) Valor Contábil dos Bens e Direitos Alienados	(5.593.511,25)
(=) Ganho de Capital a Tributar	24.431.088,75

Cientificada do lançamento em 22/12/2006 e com ele inconformada, a interessada interpôs a impugnação de fls. 226/250, com as alegações de fato e de direito que foram assim sintetizadas pela diligente relatora do processo em primeira instância:

Nas preliminares, invoca a nulidade da autuação em virtude da falta de motivação fática e legal.

No que tange aos fatos, diz que a fiscalização teria pretendido caracterizar uma venda direta das ações da Translor Veículos Ltda. - TVL da Ryder do Brasil Ltda. - RDB para a Tegma Gestão de Logística Ltda., sob a alegação de que os valores e a forma (incluindo-se a Ryder Serviços do Brasil Ltda. - RSDB) dessa operação visariam a evitar a tributação de ganhos de capital pela Ryder do Brasil Ltda.

Contesta a conclusão da fiscalização de que a TVL teria sido “constituída” pela RDB ou de que o “custo de aquisição” das quotas da TVL deveria corresponder ao seu patrimônio líquido de R\$5.593.511,25, formado pelas contribuições de capital da própria RDB.

Destaca que a TVL teria sido resultante da *realocação da Divisão Outbound da Companhia Transportadora e Comercial Translor (CNPJ nº 59.109.017/0001-24), cujas quotas haviam sido anteriormente adquiridas, a valor de mercado, pela Ryder do Brasil no curso dos anos de 1997 e 1998*. E continua:

“De fato, a RDB adquiriu as quotas da Companhia Transportadora e Comercial Translor, sendo que, à época da aquisição, essa companhia desenvolvia dois ramos de atividades, através das Divisões Inbound e Outbound. Dessa forma, o preço pago pela RDB pela aquisição das quotas da Cia. Translor decorreram da valoração de mercado do fundo de comércio composto por essas duas divisões.

Assim, considerando que o fundo de comércio relativo à Divisão Outbound deu origem à TVL, fica claro que o custo de aquisição da TVL para a RDB não pode se limitar ao valor do patrimônio líquido dessa empresa, devendo ser considerado o valor real e pago por ocasião da aquisição da Companhia Transportadora e Comercial Translor”.

Diz que a conclusão da fiscalização acerca de um ganho de capital de R\$24.431.088,75 na RDB ou na RSDB teria se baseado numa análise equivocada dos fatos por haver desconsiderado que *a constituição da TVL teria decorrido diretamente da contribuição de capital do fundo de comércio relativo à divisão de uma companhia anteriormente adquirida, com ágio em virtude do valor de mercado das quotas.*

Ademais, não haveria justificativa satisfatória para a desconsideração do instrumento particular de cessão de quotas entre a RDB e a RSDB, elaborado em estrita observância à legislação civil e fiscal. Propugna que a própria fiscalização teria reconhecido que a RSDB teria adquirido as quotas da TVL da RDB em

21/12/2000, pelo valor de R\$30.000.000,00; que a RSDB teria alienado as mesmas quotas para a Tegma pelo valor de R\$30.024.600,00, pelo que teria recebido o valor de R\$29.279.360,00 entre os anos de 2000 e 2001. Todas as operações estariam registradas nos livros contábeis e fiscais.

Questiona a motivação legal da autuação, haja vista que o enquadramento das exigências contido nos lançamentos não tem qualquer relação com o caso em apreço, mas se constituem em regras gerais relativas a elementos constitutivos da obrigação tributária (fato gerador, base de cálculo, alíquota, etc.). Afirma novamente que ambas as empresas, RDB e RSDB, teriam observado todas as disposições contidas no enquadramento legal das exigências, inclusive aquelas relativas à tributação dos ganhos de capital.

Assevera que se o lançamento teria se baseado na desconsideração de negócio jurídico entre a RDB e RSDB, a fiscalização deveria ter fundamentado legalmente tal possibilidade, ainda que juridicamente questionável.

Contestando o procedimento de fiscalização acrescenta que *as autoridades fiscais não teriam dispensado o zelo necessário à ação fiscal, na desesperada tentativa de concluir a fiscalização e lavrar o auto de infração dentro do prazo decadencial que expiraria em somente 8 dias.* E conclui:

“Aliás, cumpre mencionar que a narrativa do auto de infração leva a crer que a temerária tentativa de desconsiderar a alienação de quotas da RDB para a RSDB e, assim, considerar uma venda direta da RDB para a Tegma, foi a única alternativa encontrada pela d. fiscalização para questionar indiretamente o custo de aquisição das quotas da TVL utilizado pela RDB para fins de apuração do ganho de capital na alienação das quotas para a RSDB, já que a transação entre a RDB e a RSDB – ocorrida em 21 de dezembro de 2000 – não mais poderia ser questionada pelo fisco em vista do decurso do prazo de decadência quinquenal”.

Em favor da nulidade da autuação por falta de motivação fática e legal busca respaldo em doutrina e na jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

No mérito, defende que a regularidade dos procedimentos adotados pelas empresas não seria sequer afetada pela desconsideração da alienação das quotas entre a RDB e a RSDB, e passa a descrever as sucessivas operações societárias, desde novembro de 1996, basicamente, da seguinte forma:

- Na época o Grupo Translor era formado por oito sociedades, seis sediadas no Brasil e duas na Argentina, dentre as quais a Companhia Transportadora e Comercial Translor e a VG Participações S/C Ltda.
- O quadro societário da Companhia Transportadora e Comercial Translor era formado pelas empresas: (i) Ellen Administradora de Bens e Serviços S/C Ltda. (62,28%); e (ii) Paradmin Participações e Administração S.A. (37,72%). Por sua vez, a VG Participações S/C Ltda. era controlada pela Cia Translor (99,94%). A outra sócia era Irene Elizabeth Lenci (0,06%).
- Quando a Ryder do Brasil demonstrou interesse na aquisição das ações da Cia Translor foram efetuadas as seguintes operações sucessivas: (i) aumento de capital da Cia Translor, no valor em reais correspondentes a US\$7.950.000,00, mediante a emissão de ações preferenciais, integralmente

subscritas e integralizadas pela Ryder do Brasil; (ii) cisão parcial da Cia Translor, na forma descrita no protocolo de Cisão Parcial e Justificação, de modo que *as quotas detidas na VG e o valor de caixa de US\$2.950.000,00 foram transferidos diretamente às empresas Ellen e Paradmin.*

- Em seguida, as empresas Ellen e Paradmin foram incorporadas pela VG, de forma que a VG e a RDB passaram a ser as únicas sócias da Cia Translor, conforme descrito no Protocolo de Incorporação e Justificação. Na seqüência, a RDB adquiriu da VG ações ordinárias e preferenciais da Cia Translor, mediante o pagamento de US\$6.750.000,00, passando a RDB a ser titular de 49% do capital social da Cia Translor (29% com ações preferenciais e 20% com ações ordinárias). A documentação correspondente estaria acostada aos autos.
- Com base nas disposições do contrato de aquisição das ações, que prescrevia a possibilidade de a RDB adquirir os 51% restantes do capital social da Cia Translor até o ano-calendário de 2002, foi celebrada em 14/05/1998, a Terceira Alteração do Contrato de Aquisição de Ações, na qual a RDB adquiriu as ações da Cia Translor detidas pela TAL Transporte, Armazenamento e Logística Ltda., pelo valor de US\$13.300.000,00.

Diante da comprovação da ocorrência de tais operações, advoga a Impugnante que a RDB teria incorrido nos seguintes custos para a aquisição da totalidade das ações da Cia Translor:

1. em fevereiro de 1997:

- US\$7.950.000,00, mediante subscrição de ações;
- US\$6.750.000,00, mediante pagamento à VG;

2. em abril de 1998:

- US\$13.300.000,00, mediante pagamento à TAL.

Conclui, daí, que o custo total de aquisição da Cia Translor pela RDB teria sido de aproximadamente US\$28.000.000,00, considerando pequenos ajustes por contingências apuradas na Cia Translor até a data do exercício das opções de compra dos 51% remanescentes. Destaca que a razoabilidade do custo de aquisição teria sido confirmada por laudo de avaliação a valor de mercado do patrimônio da Cia Translor, elaborado pela KPMG, em dezembro de 1997 (doc. 7), que teria resultado em US\$69.551.000,00.

Consta do mesmo laudo que os dois segmentos de negócio desenvolvidos pela Cia Translor teriam os seguintes valores de mercado: (i) divisão outbound, US\$37.557.000,00 (54% do valor total); e (ii) divisão inbound, US\$31.994.000,00. Frisa que a divisão outbound teria sido vertida na TVL. Passa a discorrer sobre as operações que teriam levado à constituição e venda da TVL:

- A RDB detinha 100% das ações da Cia Translor, cujo custo de aquisição era de aproximadamente US\$28.000.000,00;
- A RDB decidiu separar juridicamente as divisões de negócios da Cia Translor;
- A RDB reduziu o capital da Cia Translor mediante a retirada de bens do ativo pertencentes à Divisão Outbound;
- A RDB constituiu a TVL, com capital inicial de R\$1.000,00, totalmente subscrito e integralizado;

- A RDB subscreveu aumento de capital na TVL com o fundo de comércio da Divisão Outbound da Cia Translor (doc. 08);
- A Cia Translor, somente com a Divisão Inbound teve sua razão social alterada para Ryder Logística Ltda.;
- A RDB alienou a sua participação societária na TVL à RSDB pelo valor de R\$30.000.000,00, valor de mercado do ramo de negócio e não vinculado ao capital ou patrimônio líquido da TVL. O custo de aquisição foi equivalente ao custo de aquisição das quotas da Cia Translor, proporcionalmente à representação dos ativos vertidos para a TVL;
- A RSDB alienou as quotas da TVL à Tegma pelo valor de R\$30.024.600,00, e procedeu ao pagamento da RDB pela aquisição anteriormente efetivada.

Conclui daí que ambas as alienações das quotas da Cia Translor, da RDB para a RSDB, e desta para a Tegma, teriam sido realizadas em observância à legislação fiscal aplicável, na medida em que os ganhos de capital obtidos teriam sido oferecidos à tributação. Em suas palavras:

“A RDB:

como custo de aquisição das quotas da TVL, o valor de R\$24.305.793,16, que corresponde ao valor em reais, calculado proporcionalmente em relação ao custo total da aquisição da Cia Translor, considerando que a Divisão Outbound incorporada à TVL correspondia a 54% do valor total da Cia Translor. Cumpre mencionar que, nesse valor foram computados o valor do patrimônio líquido da Cia Translor e o ágio pago pela aquisição das ações aprovado em laudo da KPMG, nos termos do artigo 426 do Regulamento do Imposto de Renda;

como valor de venda, R\$30.000.000,00 recebidos da RSDB, tal como reconhecido pela própria fiscalização.

A RSDB:

Como custo de aquisição das ações da TVL, o valor de R\$30.000.000,00 paga à RDB; e

Como valor de venda, R\$30.024.600,00, pagos pela Tegma, como também reconhecido pela fiscalização”

Contesta a autuação e a desconsideração das operações, visto que teriam sido realizadas em estrita observância às normas contábeis, comerciais e fiscais, e sequer geraram redução de carga tributária, na medida em que todos os tributos teriam sido regularmente recolhidos.

Assevera ainda a ausência de respaldo na legislação aplicável (arts. 418 e 426 do Regulamento do Imposto de Renda) e na jurisprudência para a determinação do ganho de capital meramente sobre a diferença entre o patrimônio líquido da TVL (investida) e o valor pago pela Tegma (adquirente), sem a consideração do custo incorrido, inclusive do eventual ágio pago, na aquisição do investimento. Em suas palavras:

“Então, considerando que a compra da Cia Translor foi efetuada por um valor substancialmente superior ao valor do patrimônio líquido da empresa, tanto que a RDB registrou ágio na compra da Cia Translor, o recebimento dos ativos correspondentes ao negócio Outbound (que deram origem à TVL), ainda que tenha sido feito através de redução de capital a valor de livros, deve ser registrado pela RDB (como de fato foi) pelo valor proporcional da participação devolvida, assim como previsto no artigo 60, §2º da Instrução Normativa 11/96.

Dessa forma, considerando, como exposto acima, que a Divisão Outbound representava 54% do total da Cia Translor, a redução de capital para devolução à RDB da Divisão Outbound, ainda que efetuada a valor contábil, deveria ser registrada pela RDB por um valor equivalente a 54% do total do preço pago pela RDB pelo investimento na Cia Translor.

Com base nesse mesmo raciocínio, seria esse o valor do custo de aquisição que foi corretamente registrado pela RDB para as quotas da TVL relativamente à parcela de contribuição em bens, de forma que não há que se falar em irregularidade do custo de aquisição de R\$24.305.793,16 que a RDB registrou com relação às quotas da TVL.

Dessa forma, é forçosa a conclusão de que, ainda que se aceite, para fins de argumentação, a desconsideração da RSDB, para que se permita à fiscalização questionar a operação à margem da decadência, não haveria insuficiência de imposto, já que o custo de aquisição da RDB era superior ao valor patrimonial da Translor”.

Por fim, requer a realização de diligência e a juntada oportuna de documentação, caso seja necessária a verificação de dados adicionais sobre a forma de operacionalização e identificação do custo de aquisição da TVL pela RDB, acrescentando, ainda, que em relação aos documentos ora disponibilizados em língua inglesa estariam sendo providenciadas as competentes traduções.

A 2ª Turma da DRJ em Campinas/SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 05-17.640, de 10/05/2007 (fls. 589/614), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001

Nulidade.

Quando a fundamentação fática e jurídica se encontra regularmente descrita na peça acusatória, não se sustenta a arguição de nulidade da autuação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

Simulação. Desconsideração do Negócio Jurídico Simulado.

Nos termos do art. 149, VII, do CTN, o lançamento deve ser efetuado de ofício pela autoridade administrativa quando

comprovado que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

Cumpra desconsiderar a alienação das quotas sociais, alegada na defesa, quando comprovado que a adquirente: (i) pertence aos mesmos sócios da alienante; (ii) é “pessoa jurídica”, cujo capital sequer foi integralizado; (iii) é “empresa” sem atividade operacional; e que (iv) há confusão patrimonial entre a alienante e a adquirente.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ganho de Capital. Alienação de Investimento. Custo de Aquisição. Ágio.

Ocorrida a liquidação, ainda que parcial, do investimento, mediante a devolução de capital em bens e direitos, o valor do ágio pago em sua aquisição deve ser computado na determinação do ganho ou perda de capital na baixa proporcional do investimento, não se configurando admissível a sua transferência para o patrimônio da investidora e, posteriormente, para o patrimônio de uma nova empresa investida.

Na integralização de aumento de capital, mediante conferência de bens e direitos, não há que se falar em ágio na aquisição do investimento, porque não há diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor do patrimônio líquido da investida.

Ciente da decisão de primeira instância em 13/12/2007, conforme Aviso de Recebimento à fl. 621, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/01/2008 conforme carimbo de recepção à folha 622.

No recurso interposto (fls. 624/642), a recorrente requer, preliminarmente, que seja reconhecida a impossibilidade de desconsideração do ato jurídico de cessão de quotas da TVL (Translor Veículos Ltda.) pela RDB (Ryder do Brasil Ltda. – recorrente) à RSDB (Ryder Serviços do Brasil Ltda.), tendo em vista a ausência de simulação.

Aduz que a autoridade julgadora em primeira instância teria fundamentado sua decisão de considerar correta a desconsideração do referido instrumento contratual por quatro argumentos: (i) a RSDB pertence aos mesmos sócios da alienante RDB; (ii) a RSDB não possuía capital integralizado; (iii) a RSDB seria empresa sem atividades operacionais anteriores à aquisição da TVL; e (iv) haveria confusão patrimonial entre alienante – RDB e adquirente – RSDB. Por sua ótica, ainda que todos os pontos acima correspondessem à realidade fática, ainda assim não seriam suficientes para caracterizar o negócio jurídico simulado.

A interessada confirma o primeiro, o segundo e o terceiro pontos acima, e esclarece que as atividades da Divisão Outbound precisavam ser segregadas para atender às exigências de um potencial comprador. Sob este enfoque, seria natural a escolha de uma empresa já existente no grupo, embora inativa, para essa finalidade. Sustenta que a venda foi

realizada a valor de mercado, inclusive com a finalidade de afastar eventuais questionamentos de distribuição disfarçada de lucros.

Acerca da confusão patrimonial entre RDB e RSDB, afirma que o fato apontado pela autoridade julgadora nada mais foi que a retificação de informação incorreta que constou na lista de ativos que compunham a Divisão Outbound no momento em que tais ativos foram conferidos pela RDB a título de integralização de capital na TVL em 01/07/2000. Tendo sido o erro constatado somente em 2001, foram os então sócios da TVL (RSDB e Antonio Wroblewski Filho) que procederam à retificação. A recorrente entende que o fato milita a seu favor, posto que haveria confusão patrimonial ou jurídica se a RDB deliberasse pela alteração ao contrato social da TVL após sua retirada do quadro societário dessa empresa.

A recorrente, então, argumenta que a venda de quotas da TVL para a RSDB não é ato simulado, posto que realizado em estrita observância da legislação vigente e sem qualquer vantagem fiscal para a recorrente.

Aduz que a simulação é fato típico e não pode ser presumida. Somente haveria simulação nas hipóteses versadas pelo art. 167 do Código Civil de 2002, nenhuma das quais estaria presente no caso sob análise. Reitera que a recorrente não se teria eximido do pagamento de qualquer tributo, não havendo, portanto, qualquer propósito oculto que justificasse a utilização da alegada simulação. Colaciona doutrina e jurisprudência administrativa em favor de sua tese. Acrescenta que, incomprovada a alegada simulação, restaria inaplicável o inciso VII do art. 149 do CTN, pelo que o lançamento seria totalmente improcedente.

No mérito, afirma a inexistência de ganho de capital tributável pelo IRPJ e CSLL, o que afastaria completamente a exigência fiscal, como segue.

A recorrente historia novamente, por sua ótica, a sucessão de eventos que resultaram na composição do custo de aquisição da RDB na TVL, especialmente a aquisição da Cia Translor e a constituição do investimento da RDB na TVL. Ao final, afirma que não procede qualquer alegação das autoridades fiscais a respeito de não comprovação do custo de aquisição efetivamente incorrido pela RDB na aquisição do investimento detido na TVL.

Busca, então, fixar o principal ponto controverso nos seguintes termos (fl. 639):

[...] verifica-se que a controvérsia central no caso em tela não se funda na determinação do montante a ser registrado pela RDB como custo de aquisição da Cia. Translor, mas no custo de aquisição da ser reconhecido pela RDB, no recebimento de bens e direitos (i.e. Divisão Outbound) a título de devolução de capital por ocasião da redução de capital da Cia. Translor.

A interessada considera aplicável à matéria o art. 60, § 2º, da IN SRF nº 11/1996 e o art. 22, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, que transcreve e do qual depreende que “os ativos recebidos na devolução de capital deverão ser registrados pelo sócio ou acionista (i.e. RDB) pelo valor contábil ou de mercado **da participação societária liquidada**, e não pelo valor contábil dos ativos recebidos, como pretende a d. fiscalização”. Sobre o conceito de valor contábil, invoca o art. 426 do RIR.

Conclui, assim, que teria sido absolutamente correto o procedimento adotado pela RDB no registro do custo de aquisição dos ativos da Divisão Outbound pelo valor contábil da participação societária parcialmente liquidada na Cia. Translor.

Sustenta que a decisão administrativa em primeira instância teria confundido os conceitos de valor contábil da participação societária liquidada e valor contábil dos ativos recebidos na devolução de capital. Transcreve trecho da decisão combatida em que isso teria ocorrido.

Na sequência de seu raciocínio, ressalta que não teria havido qualquer “*transferência de ágio*” para a TVL, mas sim a manutenção do custo de aquisição efetivamente incorrido pela RDB na Cia. Translor, proporcionalmente à Divisão Outbound, por ocasião da devolução de capital em bens e direitos, o que pode ser verificado mediante o exame do balanço patrimonial da TVL, no qual não consta ágio. E, ainda, que “*a diferença patrimonial entre o valor contábil dos bens recebidos pela RDB em devolução de capital em bens e direitos foi sim registrada como ágio no balanço contábil da RDB, em estrita obediência à legislação vigente*”.

Afirma que a interpretação equivocada do dispositivo legal a que se referiu anteriormente já foi enfrentada pelo extinto Conselho de Contribuintes, tendo sido solucionada da forma como procedeu a RDB. Transcreve a ementa do Acórdão 101-94.008.

Como argumento adicional, aduz que a redução de capital para devolver os ativos da Cia. Translor (Divisão Outbound) para a RDB não se constitui em planejamento fiscal, e que outras formas de reestruturação societária (cita como exemplo a cisão da TVL) atingiriam exatamente o mesmo tratamento contábil e efeitos fiscais. Entende com isso demonstrar que não teria havido artifício para redução da carga tributária, mas sim o tratamento contábil e fiscal apropriado à operação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

O primeiro ponto a ser apreciado é o pedido da recorrente de que seja reconhecida a impossibilidade de desconsideração do ato jurídico de cessão de quotas da TVL (Translor Veículos Ltda.) pela RDB (Ryder do Brasil Ltda. – recorrente) à RSDB (Ryder Serviços do Brasil Ltda.), tendo em vista a ausência de simulação.

Aduz ainda a interessada que a simulação é fato típico e não pode ser presumida. Reitera que não se teria eximido do pagamento de qualquer tributo, não havendo, portanto, qualquer propósito oculto que justificasse a utilização da alegada simulação.

Compulsando os autos, verifico que a simulação não é sequer mencionada na autuação. A multa aplicada ao lançamento foi de 75%. O Auditor Fiscal simplesmente, à luz dos fatos que expôs (fl. 211), considerou demonstrada a “*montagem contábil*” para evitar a tributação do ganho de capital na alienação, pela RDB, do investimento na TVL. Ato contínuo, (i) desconsiderou o negócio entre RDB e RSDB; e (ii) “*Por falta de coerência em relação aos números apresentados como ágio do investimento alienado e falta de qualquer esclarecimento, por parte do contribuinte*”, desconsiderou o valor

contábil (= custo + ágio) apresentado pela RDB, somente aceitando como custo o valor patrimonial que constava no balanço da TVL.

No entanto, a tal “*montagem contábil*”, se existente, pode ser dividida em duas partes:

(i) Aquela que se refere ao valor contábil do investimento na TVL, registrado na contabilidade da RDB. Esse valor foi levado à apuração do ganho de capital no negócio com a RSDB, em dez/2000, da mesma forma que o seria se o negócio houvesse sido firmado diretamente com a AXIS, em jan/2001. Esse valor é que reduziu o ganho de capital apurado (seja com a RSDB ou com a AXIS. Mas não vejo de que maneira sua composição ou formação possa ser inquinada de simulada. Se está comprovada ou correta é outra questão.

(ii) O negócio entre RDB e RSDB. É sobre esse negócio que a DRJ levanta a simulação, porque teria “*visado apenas a dar aparência de conferir ou transmitir tais direitos à RSDB, quando a alienação das quotas sociais, de fato, teria ocorrido entre a RDB e a Axis*”. Observo que o único efeito do negócio tido por simulado seria deslocar a ocorrência do FG de jan/2001 para dez/2000. Esse negócio, por si, não causa qualquer redução na apuração do ganho de capital pela RDB, somente o desloca no tempo.

Para o deslinde da questão, considero indispensável a análise dos arts. 102 e 103 do Código Civil de 1916, vigente à época dos negócios questionados pelo Fisco, *verbis* (grifos não constam do original):

Art. 102. Haverá simulação nos atos jurídicos em geral:

I - quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem;

II - quando contiverem declaração, confissão, condição, ou cláusula não verdadeira;

III - quando os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

Art. 103. A simulação não se considerará defeito em qualquer dos casos do artigo antecedente, quando não houver intenção de prejudicar a terceiros, ou de violar disposição de lei.

Inicialmente, devo registrar que, ainda que não mencionada expressamente na autuação, a simulação pode, sim, estar presente nos negócios jurídicos examinados pelo Fisco, extraindo-se essa presença dos fatos descritos e comprovados nos autos e fazendo-se aplicar seus efeitos legais, como o fez a DRJ, em primeira instância.

De fato, é possível o entendimento, como entendeu a DRJ, que haveria simulação no negócio entre RDB e RSDB (art. 102, I). No entanto, o art. 103 estabelece que a simulação não se considerará defeito do ato jurídico quando não houver intenção de prejudicar a terceiros ou de violar disposição de lei. Resta, então, verificar se tal intenção estaria presente, ou mesmo se, além da intenção, algum prejuízo teria sido trazido a terceiros ou alguma violação a disposição de lei teria sido cometida.

O terceiro a ser prejudicado, dentro da análise ora empreendida, seria o Fisco. Mas o negócio entre RDB e RSDB, como visto, não prejudicou o Fisco, porque não foi esse negócio que evitou o ganho de capital. Também não houve com esse negócio a violação a algum dispositivo de lei. Poder-se-ia alegar que teriam sido violadas disposições relativas a

apuração do ganho de capital na alienação de investimentos. Mas esse negócio (entre RDB e RSDB) por si, insisto, não causou qualquer redução na apuração do ganho de capital pela RDB, somente o deslocou no tempo. O ganho, se existente, teria sido meramente antecipado de janeiro/2001 para dezembro/2000, o que não constitui qualquer irregularidade.

Assim, apesar de ser possível, em tese, a existência de simulação no negócio entre RDB e RSDB, a falta de prejuízo a terceiros e de violação a disposição de lei, ou mesmo da intenção de fazê-lo, acarreta que essa hipotética simulação não poderia ser considerada vício do negócio jurídico, nos termos da legislação então vigente, e não vejo como desconsiderá-lo.

Cabe, afinal, esclarecer o que teria, efetivamente, prejudicado o Fisco: é que, com o negócio entre RDB e RSDB, se operou a decadência em 31/12/2005, e o lançamento foi feito somente em 2006. Isso pela inércia do próprio Fisco, que não pode ser imputada à contribuinte, nem poderia ser por ela prevista em 2000. Não faz qualquer sentido imaginar que a contribuinte seria clarividente a ponto de simular uma operação em dez/2000 (a “verdadeira” operação seria em jan/2001) para “blindar”, pela decadência, uma eventual fiscalização que somente viria a ocorrer cinco anos depois, em 2006.

Concluo, pelo exposto, pela impossibilidade de desconsideração do negócio jurídico ocorrido entre RDB e RSDB. Em consequência, o lançamento, da forma como levado a efeito, não pode subsistir, pelo que voto pelo provimento do recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha