



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

Processo nº 11080.730002/2011-61
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1302-001.837 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de abril de 2016
Matéria IRPJ/CSLL - Ganho de capital
Embargante CP CONSTRUÇÕES E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

OBSCURIDADE. São acolhidos sem efeitos infringentes os embargos para esclarecer aspectos que, embora abordados no voto condutor do julgado, demandavam melhor estruturação argumentativa em face das razões de defesa apresentadas em recurso voluntário.

OMISSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE MANUTENÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO EM DECISÃO POR VOTO DE QUALIDADE. RECOMPOSIÇÃO DA APURAÇÃO DO TRIBUTOS. São rejeitados os embargos que veiculam questionamento não deduzido em recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) relativamente aos temas 1, 2 e 3, por unanimidade de votos, CONHECER os embargos e, por voto de qualidade, ACOLHÊ-LOS sem efeitos infringentes, divergindo os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado, Ana de Barros Fernandes Wipprich e Talita Pimenta Félix que rejeitavam os embargos; e 2) relativamente aos temas 4 e 5, por unanimidade de votos, CONHECER e REJEITAR os embargos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix.

Relatório

Na sessão plenária de 11 de março de 2014, a 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deste Conselho julgou recurso voluntário interposto nestes autos, assim relatado no Acórdão nº 1302-01.330:

Contra a Contribuinte foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL, exigindo um total de crédito tributário de R\$ 51.761.067,70.

Segundo o Relatório fiscal, a autuação decorre da falta de recolhimento do ganho de capital obtido na alienação de participação societária que o contribuinte detinha junto a Univias Participações S/A.

O referido Relatório pode ser assim resumido:

Em janeiro de 1998, foram constituídas as pessoas jurídicas METROVIAS, CONVIAS e SULVIAS, tendo como objeto social a exploração, sob o regime de concessão, dos complexos rodoviários denominados pólos Metropolitano, Caxias do Sul e Lajeado, conforme quadro societário constante de Auto de Infração.

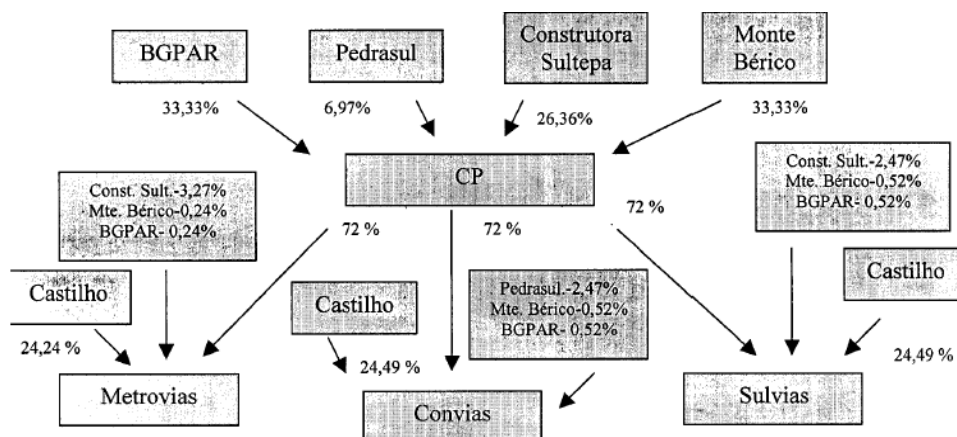
Em 02/12/2004 foi constituída a POMOB – Construções e Participações Ltda., antiga denominação da CP, com capital social de R\$ 9.000.00, subscrito pelos sócios PORTELLA NUNES E CIA LTDA., MONTE BÉRICO PARTICIPAÇÕES S/A e BGPARG S/A.

Em 29/12/2004 a sócia PORTELLA NUNES E CIA LTDA. transferiu suas cotas para a CONSTRUTORA SULTEPA S/A e, na mesma data, ocorreu um aumento de capital na POMOB, que passou de R\$ 9.000,00 para R\$ 100.599.498,00.

Os sócios integralizaram o capital com a transferência de parte das ações que detinham na METROVIAS, CONVIAS e na SULVIAS e no mesmo ato ingressou na sociedade a PEDRASUL CONSTRUTORA LTDA., que integralizou o capital com parte das ações que detinha na CONVIAS.

Dos sócios originais das concessionárias, apenas a CASTILHO não transferiu ações para a CP, mantendo inalterada sua participação diretas nas referidas concessionárias.

Em janeiro de 2005 a POMOB foi transformada em sociedade anônima e recebeu a denominação social de COPARCO COMPANHIA DE PARTICIPAÇÕES E CONSTRUÇÕES e até setembro de 2006, o quadro societário da COPARCO (CP) e a participação que esta detinha nas concessionárias permaneceu da seguinte forma:

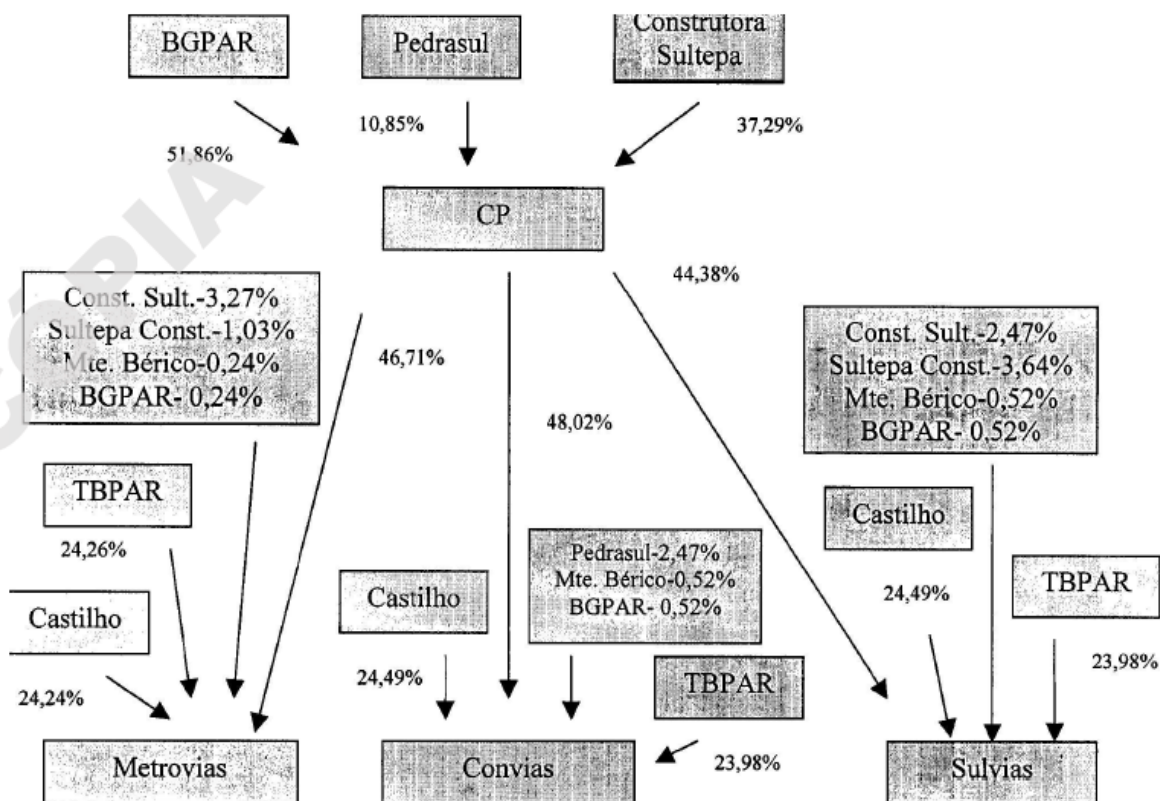


Em 15/09/2006, foi efetuada uma cisão parcial da CP, que resultou na saída da sócia MONTE BÉRICO e na redução da participação da CONSTRUTORA SULTEPA.

A MONTE BÉRICO se retirou da CP recebendo ações da METROVIAS, CONVIAS e da SULVIAS, que foram transferidas diretamente para a TBPARG, controlada pela MONTE BÉRICO com 99,99% das ações.

A Construtora SULTEPA reduziu a participação na CP, recebendo ações da SULVIAS e METROVIAS, que foram transferidas diretamente para a SULTEPA CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO.

Em consequência, a estrutura de controle das concessionárias ficou a seguinte:



A cisão da CP CONSTRUÇÕES E PARTICIPAÇÕES LTDA. foi a primeira etapa de uma sequência de atos simulados objetivando a alienação do controle das concessionárias para a ROBINA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

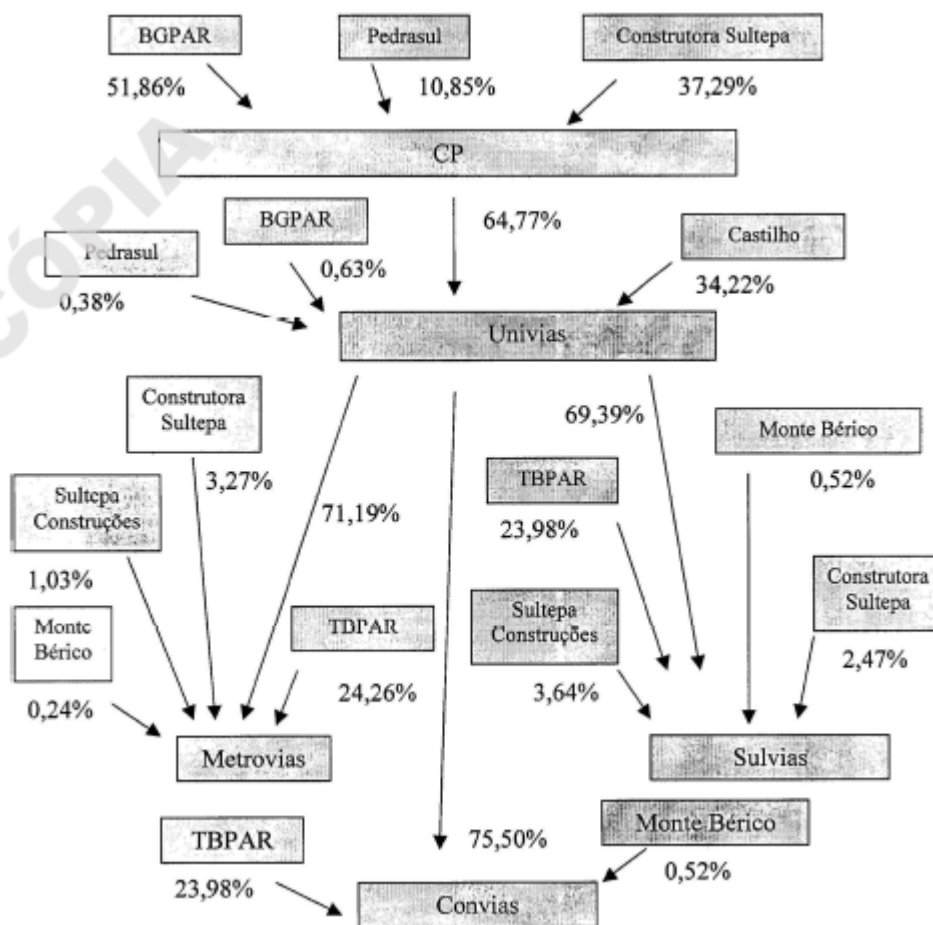
A saída da MONTE BÉRICO do quadro societário da CP ocorreu porque o grupo TONIOLO BUSNELLO não tinha a intenção de se desfazer de sua participação nas concessionárias. Assim, saiu da CP e voltou a ter participação direta nas três concessionárias, através da TBPARG, permitindo que os sócios remanescentes (grupo SULTEPA e BRASÍLIA GUAÍBA) alienassem para a ROBINA suas participações nas concessionárias.

A CASTILHO ENGENHARIA também alienou sua participação nas concessionárias para a ROBINA, mas não o fez através da CP.

A etapa seguinte foi a utilização da UNIVIAS PARTICIPAÇÕES S/A, que havia sido constituída em 11/04/2006 sob a denominação de EDSR19 PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A, com capital de R\$ 1.000,00.

A EDSR19 teve sua denominação alterada para UNIVIAS PARTICIPAÇÕES S/A em 18/09/2006, quando ingressaram na sociedade a PEDRASUL, a BGPARG, a CASTILHO e a CP. A CASTILHO, que não havia ingressado no quadro da CP, ingressou diretamente na UNIVIAS, recebendo 342 ações com valor total de R\$ 342,00.

Em 10/06/2006 ocorreu um aumento de capital na UNIVIAS, integralizado pelos quatro sócios através da conferência pelo valor contábil de ações das concessionárias, resultando na seguinte estrutura:



Em 10/10/2006 foram realizadas quatro assembléias da UNIVIAS, em cada uma delas subscreveram capital a PEDRASUL, BGPARG, CASTILHO e CP, no valor de R\$ 1.000.000,00 e reserva de capital (ágio na emissão de ações) de R\$ 66.689.036,74.

Na contabilidade da CP os investimentos nas concessionárias foram substituídos pelo investimento na UNIVIAS.

Constatamos inconsistência em relação ao valor subscrito pela CASTILHO, que pagou R\$ 135,1109 por lote de mil ações, enquanto a CP pagou R\$ 972,2413 por lote de mil ações, para compensar distorção no valor contábil original das subscritoras e manter o percentual desejado de participação na UNIVIAS (34,22% para a CASTILHO e 64,77% para a CP).

Depois da subscrição efetuada pelos quatro sócios, o PL da UNIVIAS passou para R\$ 67,6 milhões, sendo que R\$ 62,9 milhões, ou 93%, foram provenientes da subscrição efetuada pela CP, que, no entanto, recebeu 64,77% das ações.

Na primeira equivalência patrimonial subsequente, a CP registraria uma perda, por isso desdobrou o valor pago, parte em conta investimento (R\$ 43.842.162,09) e o restante em conta de ágio (R\$ 17.131.812,75).

A cisão da CP e o aumento de capital na UNIVIAS definiram a configuração necessária à venda, da forma como pretendida pelas partes. O grupo TONIOLO BUSNELLO, que havia integrado originalmente a CP, através da MONTE BÉRICO, retirou-se na cisão e voltou a ter participação direta nas concessionárias. Os grupos SULTEPA e BRASÍLIA GUAÍBA se mantiveram na CP, que se associou à CASTILHO através da UNIVIAS já que todos pretendiam alienar para a ROBINA seus investimentos nas concessionárias.

Na etapa seguinte, em 11/10/2006, a UNIVIAS emitiu bônus de subscrição, conferindo ao titular desses bônus o direito de subscrever 80.000.800 ações ao preço total de R\$ 20.618.627,53. O prêmio a ser pago à UNIVIAS pela subscrição do bônus foi estabelecido em R\$ 118.322.660,47 e na mesma assembléia, os acionistas renunciaram ao direito de preferência para subscrição do bônus e aprovaram que a subscrição fosse efetuada pela ROBINA.

De acordo com o Boletim de Subscrição elaborado na mesma data, o bônus foi pago pela ROBINA da seguinte forma:

- R\$ 17.400.391,24 no ato, em moeda corrente nacional, e R\$ 100.922.269,22 por duas notas promissórias de R\$ 50.461.134,61, com vencimento em 26/02/2007, emitidas por EMPATE ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA. e HEBER PARTICIPAÇÕES LTDA., controladores da ROBINA, que foram resgatadas em 16/11/2006.

Os valores recebidos pela UNIVIAS referentes à subscrição do bônus foram repassados aos sócios CP, BGPARG, CASTILHO E PEDRASUL, por conta de mútuo. A CASTILHO recebeu R\$ 40.745.819,54, sendo R\$ 5.932.130,45 em 10/2006 e R\$ 34.813.689,09 em 11/2006.

Esse procedimento todo foi a primeira etapa da venda, apesar de não ter sido formalmente tratada pelos alienantes como venda de ações.

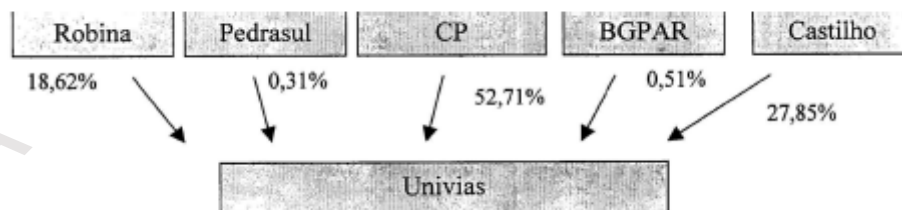
Como a ROBINA não exerceu o direito de subscrever as 80.000.800 ações, não houve alteração no quadro societário da UNIVIAS em outubro de 2006. Com esse artifício os sócios da UNIVIAS, inclusive a CP, puderam majorar o custo de seu investimento na UNIVIAS através da equivalência patrimonial, já que o PL da UNIVIAS foi inflado com o recebimento do Bônus de Subscrição. Somente em 2007 a ROBINA veio a exercer seu direito de subscrição.

A CP, que detinha 64,77% da UNIVIAS, registrou uma equivalência patrimonial de R\$ 76.937.895,00 em 31/10/2006. O investimento, registrado originalmente de R\$ 43.842.162,09, passou para R\$ 120.780.057,09, que, somados ao ágio de 17.131.812,75, totalizou R\$ 137.911.869,84, majorando o custo do investimento, na tentativa de evitar o ganho de capital na alienação da participação societária.

Em 16 de novembro de 2006 foi celebrado um contrato de compra e venda entre ROBINA e os sócios da UNIVIAS, relativo a 18,622% das ações da UNIVIAS, divididos proporcionalmente à participação de cada um dos sócios, pelo valor total de R\$ 35.212.734,80.

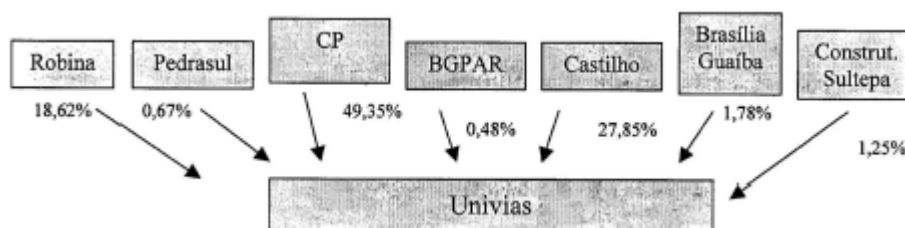
À CP coube uma parcela de R\$ 22.807.217,90, transferidos pela ROBINA em 16/11/2006 Essa foi a segunda etapa da venda que resultou nos autos de infração.

Depois dessa venda, o quadro societário da UNIVIAS ficou da seguinte forma:



Em 28/12/2006 foi efetuada uma redução de capital na CP, com o cancelamento de 6.895.914 ações dos sócios BGPARG, PEDRASUL e CONSTRUTORA SULTEPA, que receberam em troca 3.362.020 ações da UNIVIAS.

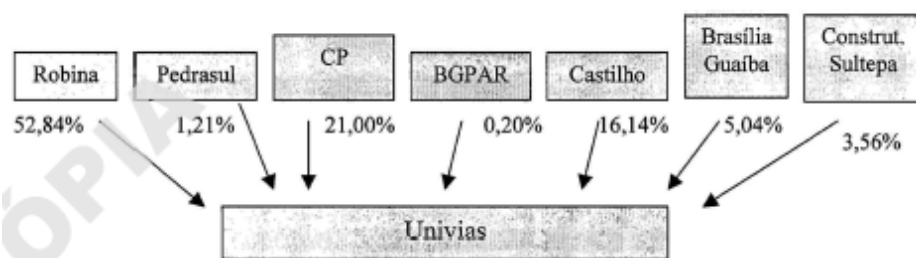
A redução foi proporcional às participações dos três sócios e não alterou os percentuais de participação no quadro da CP, mas acarretou mudança no quadro da UNIVIAS:



Em 28/03/2007 foi efetuado um resgate parcial de 64.759.233 ações da UNIVIAS, quando as sócias CP, CASTILHO, BGPARG e PEDRASUL receberam um total de R\$ 119.064.979,27, proporcionalmente ao número de ações resgatadas.

Na UNIVIAS o resgate foi efetuado à conta reserva de capital e a contrapartida foi à baixa do mútuo que havia sido concedido aos acionistas anteriormente.

À CP coube o valor de R\$ 77.117.925,91, contabilizado a conta de reserva de capital e a contrapartida da conta de empréstimo. Depois dessa operação, o quadro societário da UNIVIAS ficou da seguinte forma:



Neste mesmo dia 28/03/2007 foi realizada uma assembléia na CP para aprovar a distribuição de dividendos no valor de R\$ 65.920.611,00 e a redução de capital no montante de R\$ 34.414.602,00. A contrapartida dos dois lançamentos foi crédito de "devedores diversos" (BGPARG, PEDRASUL e CONSTRUTORA SULTEPA), representando a baixa do mútuo que havia sido concedido anteriormente aos sócios com recursos provenientes da venda para ROBINA de 18,62% das ações da UNIVIAS e pagamento do bônus de subscrição.

Em 05/06/2007 ocorreu outra redução de capital na UNIVIAS, acarretando a saída da CP e da BGPARG e a redução da participação da CASTILHO e da PEDRASUL. Na mesma data a ROBINA subscreveu 80.000.800 ações por R\$ 22.565.618,44, exercendo o direito de subscrição pelo qual havia pagado anteriormente o bônus. Os recursos provenientes da subscrição das ações pela ROBINA foram utilizados para o resgate das ações.

A parcela que coube à CP pelo resgate de suas ações na UNIVIAS foi repassado aos seus sócios (BGPARG, PEDRASUL, e CONSTRUTORA SULTEPA).

A CP e os demais sócios da UNIVIAS resgataram ações e receberam em pagamento os recursos integralizados na mesma data pela ROBINA na UNIVIAS. A CP, no entanto, ignorando o fato de que o ingresso da ROBINA fez reduzir o seu percentual de participação, não registrou equivalência patrimonial negativa para ajustar o valor do investimento.

As alterações na UNIVIAS consolidaram a saída da CP. Os recursos recebidos pela CP nas três etapas da venda foram repassados aos sócios através da distribuição de dividendos e de sucessivos resgates de ações.

Ainda no dia 05, a ROBINA adquiriu as ações que a CONSTRUTORA SULTEPA e a SULTEPA CONSTRUÇÕES detinham diretamente na SULVIAS e na METROVIAS.

Em 01/12/2008 a UNIVIAS incorporou a ROBINA, e a CIBE, que detinha 100% da ROBINA, recebeu as ações da UNIVIAS que eram de titularidade da ROBINA.

No dia 02/12/2008 a UNIVIAS foi extinta por cisão total, sendo seu acervo vertido para as concessionárias SULVIAS, CONVIAS e METROVIAS. Em troca de sua participação na sociedade extinta, os sócios da UNIVIAS receberam ações das concessionárias, que passaram a ser controladas diretamente pela CIBE (71,94% da METROVIAS, 71,72% da CONVIAS e 72,03% da SULVIAS).

O grupo TONIOLO BUSNELLO, através da TBPARG e da MONTE BÉRICO, manteve a participação direta de 24,50% em cada uma das concessionárias e o restante das ações das concessionárias ficou com pessoas físicas e jurídicas vinculadas aos antigos sócios minoritários da UNIVIAS.

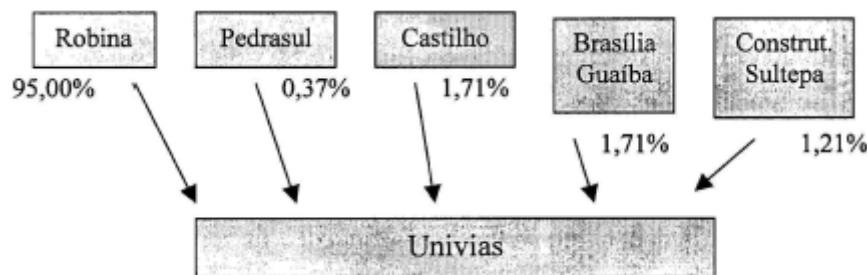
O PL da UNIVIAS em maio de 2007 era de aproximadamente 63 milhões, conforme balancete de fls. 1270 (R\$ 66 milhões computados no balanço, descontados R\$ 3 milhões de prejuízo de janeiro a maio de 2007). Efetuada a subscrição de 80.000.800 ações pela ROBINA, por R\$ 22,5 milhões, o PL passaria para R\$ 85,5 milhões e o total de ações para 115.242.567. Consequentemente a CP teve sua participação reduzida de 21% para 6,42%, quando deveria ter registrar a equivalência patrimonial negativa por essa variação percentual (despesa que não comporia o lucro real, art. 428 do RIR/99), pois o novo saldo do investimento era de aproximadamente R\$ 5,5 milhões, 6,42% de R\$ 85,5 milhões, e não os R\$ 13,2 milhões registrados na contabilidade. Se a CP foi paga com os recursos da ROBINA, então a subscrição já ocorrera e não poderia ser desconsiderada para o ajuste prévio do resgate.

Essa foi a terceira etapa da venda. A ROBINA segregou um ágio de R\$ 114.020.009,66, que, somado ao ágio de R\$ 494.448,54, contabilizado anteriormente quando da aquisição de 18,62% das ações, resultou num total de R\$ 114.514.458,20.

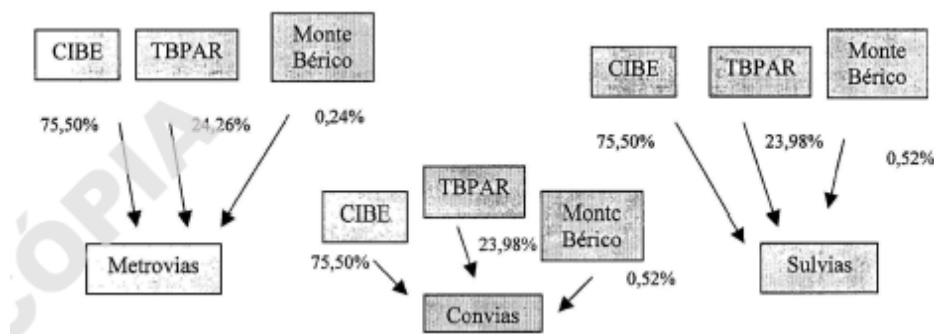
Esse ágio foi transferido para a UNIVIAS em 01/12/2008, quando da incorporação da ROBINA, e repassado para as concessionárias METROVIAS, SULVIAS e CONVIAS em 02/12/2008, pela cisão total da UNIVIAS.

Nas concessionárias este ágio passou a ser dedutível por força do art. 7º da Lei nº 9.532/97. Com isso, conclui-se que o planejamento, na verdade tratou-se de uma simulação, cuidou de evitar o ganho de capital para os alienantes, mas preservou o ágio dedutível para os adquirentes.

Depois dessa operação a ROBINA passou a deter 95% do capital da UNIVIAS, conforme abaixo:



Em abril de 2009 ocorreu a transferência das ações desses minoritários para a CIBE e o quadro societário ficou da seguinte forma:



Em razão dos fatos acima descritos, o autuante afirma que a posição final do quadro societário das concessionárias demonstra a saída dos grupos SULTEPA, BRASÍLIA GUAÍBA e CASTILHO, substituídos pela CIBE.

Os dois primeiros utilizaram a CP e a UNIVIAS para reduzir indevidamente o ganho de capital auferido na operação. A CASTILHO não participou da CP, mas também se utilizou a UNIVIAS para reduzir o ganho de capital.

A sequência dos atos praticados, evidencia um descompasso entre a real intenção do negócio e o aspecto formal conferido à operação e a simulação tornou-se irrefutável diante do documento “Acordo de Investimentos e Outros Pactos” datado de 27/09/2006 (fls. 219/265), firmado previamente entre os adquirentes e os alienantes da participação societária objeto da negociação.

No “Acordo de Investimentos” a operação foi previamente detalhada, garantindo às partes o efeito final desejado, qual seja, a alienação das ações sem ganho de capital para os alienantes e com ágio para o adquirente.

Restou claro que a capitalização inexistiu de fato. Basta comparar o patrimônio da UNIVIAS em 10/10/2006, imediatamente anterior à subscrição do bônus, representado unicamente pelos investimentos junto às concessionárias, e o patrimônio depois da conclusão da operação, em 30/06/2007, representado pelos mesmos investimentos.

A UNIVIAS emitiu o bônus, mas os recursos foram pagos diretamente aos sócios, sob a forma de um mútuo, cuja liquidação, através de resgate de ações, já estava previamente acordada. O ganho foi dos sócios e não da UNIVIAS.

A distorção da utilização da figura do bônus fica evidente também diante da redução de capital que já estava previamente definida no acordo de investimentos. Foi emitido um bônus vinculado à emissão de ações para uma suposta capitalização, quando, na verdade, o resultado final previsto era a manutenção aproximada do número de ações e a entrega do produto da pseudo capitalização para os sócios.

No momento da emissão do bônus, o capital da UNIVIAS era representado por 100.001.000 ações, com previsão de emissão de mais 80.000.800 ações, a serem subscritas pela ROBINA, o que totalizaria 180.001.800 ações.

Isso nunca ocorreu, porque quando a ROBINA subscreveu as 80.000.800 ações em 05/06/2007, estas já haviam sido resgatadas pelos antigos sócios 76.187.332 ações (parte em 28/03/2007 e a outra na própria assembléia de 05/06/07). Ao final, o capital da UNIVIAS restou representado por 103.814.468 ações, muito próximo das 100.001.000 ações originais, distribuído de forma diversa entre ações ordinárias e preferenciais.

Das 64.770.490 ações que a CP detinha na UNIVIAS no início da operação, 54.006.508 foram vendidas à ROBINA em 2006, 3.362.020 foram restituídas aos seus sócios em resgate de capital ocorrido em dezembro de 2006, e as 7.401.962 ações restantes também foram vendidas à ROBINA em junho de 2007, acarretando a saída da CP do quadro da UNIVIAS.

O ganho de capital foi apurado pela fiscalização a partir dos valores recebidos pela CP descontados do custo do investimento, desconsiderando-se a equivalência patrimonial efetuada na CP em decorrência do bônus de subscrição contabilizado na UNIVIAS. Os fatos acima descritos revelam que a verdadeira intenção da CP sempre foi alienar para a ROBINA sua participação direta na UNIVIAS, e indireta nas concessionárias.

A vontade formalmente externada não é verdadeira e não deve prevalecer, mas sim os efeitos tributários dos atos que se buscou dissimular, que foi a alienação da participação societária com ganho de capital sujeito à tributação na forma dos arts. 418 e 426 do RIR/99.

A partir de junho de 2007, o balanço patrimonial da CP se resume a um prejuízo acumulado de R\$ 10,3 milhões, permanecendo assim até as últimas declarações (exercícios 2010 e 2011 fls. 1836 e 1848). Ou seja, é uma sociedade inoperante e sem qualquer patrimônio, enquanto os sócios que receberam o produto da alienação são empresas de expressivo patrimônio.

Diante deste cenário, a fiscalização lançou o crédito tributário com a multa de 150%, prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Lavrou os Termos de Sujeição Passiva Solidária, com base no art. 124, I, do CTN, contra as sociedades PEDRASUL CONSTRUTORA S/A, BGPARG S/A e CONSTRUTORA SULTEPA S/A, já que a CP restou esvaziada depois da transferência do controle das concessionárias para a ROBINA, sendo os valores recebidos sido repassados diretamente para seus sócios.

DAS IMPUGNAÇÕES

As sociedades PEDRASUL CONSTRUTORA S/A, BGPARG S/A e CONSTRUTORA SULTEPA S/A, na qualidade de sujeitos passivos solidários, apresentaram a impugnação, alegando, preliminarmente, que os autos são nulos por incompetência

das autoridades fiscais autuantes, adstritos à DRF/Porto Alegre, quando o primeiro Termo de Intimação Fiscal foi lavrado em Caxias do Sul, e no mérito, o seguinte:

- a ilegitimidade das partes para fins de configuração da responsabilidade solidária, Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que elas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.*
- que a solidariedade não se presume devendo a fiscalização buscar a verdade material dos fatos, e atos ocorridos.*
- que lançamento com base em suposta simulação de reorganização societária, não tem validade no direito tributário.*
- que os atos societários em análise, equivocadamente reputados como verdadeira operação de compra e venda, foram firmados pela CP, e não pelos impugnantes.*
- que a fiscalização deixou de investigar a fundo o contexto político e econômico que permeava a admissão da ROBINA como nova investidora na UNIVIAS.*
- que houve propósito negocial na operação já que era necessário ingresso de novo investidor que aportasse recursos para a continuidade da execução dos projetos, bem como partilhasse os riscos atrelados à exploração do Consórcio (UNIVIAS).*
- que a fiscalização desconsiderou que os atos listados no Acordo de Investimentos foram praticados e todos os elementos que indicam a validade das operações que geram economia fiscal, quais sejam: (a) adequado intervalo temporal entre as operações; (b) a independência das partes envolvidas; (c) existência de várias condições suspensivas que pendiam para o ingresso do novo sócio, que demonstra que a operação não se qualificava como alienação de investimento, mas sim de verdadeira captação de recursos.*
- que a completa reestruturação societária levou quase um ano, restou patente a desvinculação entre as partes que subscreveram o Acordo de Investimento e houve publicidade dos atos já que à Administração Pública (BNDES, DAER/RS, CADE e AGERGS) acompanharam o caso.*
- que cada uma das etapas do Acordo continha condições suspensivas que pendiam para o ingresso do novo sócio, o que demonstra a inexistência de fraude/conluio na operação, tornando impossível a qualificação da multa.*
- que com a aprovação da 2ª etapa do Programa Federal de Licitações, ficou ainda mais patente a necessidade de injetar mais recursos na UNIVIAS e o Acordo de Investimentos, teve como finalidade o ingresso da ROBINA como investidora e, sendo a emissão de bônus de subscrição a forma de captação dos recursos necessários.*
- que a 2ª etapa do Programa de Concessões mostrou-se frustrante para as concessionárias, pois outro grupo ganhou a disputa de 5 dos 9 lotes disputados, o que resultou no desinteresse pelo negócio de concessões, culminando com a saída da CP e dos impugnantes do Consórcio UNIVIAS.*
- foram carreados com a impugnação os documentos de folhas 1815 a 2197.*

A 1ª Turma da DRJ/POA, pelo acórdão de nº 1038.513, por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação, conforme ementa a seguir:

IRPJ/CSLL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL AUTUANTE. INOCORRÊNCIA

A competência territorial do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é nacional. Informações colhidas em procedimentos fiscais podem ser compartilhadas entre as

diversas unidades administrativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, independentemente da sua jurisdição territorial.

No caso dos autos, os fatos que deram origem ao lançamento foram identificados em jurisdição diversa da jurisdição do contribuinte, entretanto, foi a autoridade administrativa de sua jurisdição que primeiro tomou conhecimento da infração (não tributação do ganho de capital) e efetuou o lançamento.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

É responsável pelo crédito tributário do sujeito passivo todo aquele que pratica diretamente atos ou negócios com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

IRPJ/CSLL SIMULAÇÃO

As declarações de vontade de mera aparência, reveladoras da prática de ato simulado, uma vez afastadas, fazem emergir os atos que se buscou dissimular. A alienação de participação societária utilizando-se de artifícios que, ao final, resultaram em redução do ganho de capital obtido na operação, deve ser desconsiderada, recompondo-se as bases de cálculo desconsiderando-se os fatos dissimulados.

IRPJ/CSLL MULTA AGRAVADA

É cabível o agravamento da multa de lançamento de ofício nos casos em que ficar demonstrada a conduta dolosa do sujeito passivo visando o escamoteamento da base de cálculo tributável.

Cientificada em 29/08/2012 a Autuada recorreu, tempestivamente, em 26/09/2012. Cientificadas em 09/08/2012 as responsáveis solidárias BGPARG S/A, PEDRASUL CONSTRUTORA S/A E CONSTRUTORA SULTEPA S/A, também apresentam conjuntamente, recurso voluntário, tempestivo, em 04/09/2012, através do mesmo advogado da Autuada, utilizando os mesmos argumentos, alegando basicamente o seguinte:

- que os recursos são tempestivos e no caso das responsabilizadas solidárias, que não são legítimas já que não houve interesse comum.*
- que a autuação se baseou em meras presunções e portanto, a reorganização/planejamento tributário das sociedades deve ser aceita como legal, já que o propósito negocial, está cabalmente demonstrado.*
- que Olívio Dutra ao suceder Antônio Brito no Governo do Rio Grande do Sul, impôs redução de tarifa quebrando cláusula do contrato de exploração assinado o que inviabilizou o negócio.*
- que foi assinado um termo aditivo também não cumprido naquele governo e depois de uma intervenção do Governo Federal chegou-se a conclusão de que seria necessário nova captação de recursos, para atendimento das novas exigências do “acordo”.*
- que, portanto, este foi o propósito negocial da reestruturação empresarial, que foi planejado com adequado intervalo temporal entre as operações, condições suspensivas e independência das partes envolvidas.*
- que, agindo de boa-fé, reportou em seus livros contábeis e fiscais todos os atos executados, bem como tornou pública as bases para realização do negócio, por meio da divulgação ao mercado, da realização do Acordo de Investimentos para admissão de novo investidor e arquivamento desse documento no CADE.*
- pelo exposto, adotando-se o entendimento já manifestado por este Conselho no Acórdão nº 1101-00.708, com vistas à uniformização de sua jurisprudência acerca da matéria, requer o provimento do Recurso.*

- que não se pode admitir que a fiscalização aceite como legítima a operação realizada pela METROVIAS, na qualidade de sucessora da ROBINA, e como inválida e fraudulenta para os demais envolvidos.

- que seja cancelado o lançamento juntamente com os termos de sujeição passiva solidária das empresas BGPARG, Pedrasul e Sultepa, ou ao menos seja excluída a multa qualificada de 150%.

A PGFN apresentou contra-razões ao recurso voluntário, alegando basicamente o seguinte:

- conforme provam os documentos coligidos na ação fiscal e os relatos do Termo de Verificação Fiscal, as partes praticaram diversos atos simulados, todos com o fim único de ludibriar o Fisco para pagar menos tributo.

- que a realização de atos em sequência demonstra a ação firme, consciente, abusiva e sistemática da contribuinte e dos demais participantes, com notório propósito de burlar o cumprimento da obrigação fiscal.

- em relação ao conluio, cumpre registrar que o “Acordo de Investimentos e Outros Pactos” é prova mais do que suficiente para constatar a união de vontades direcionada para o planejamento tributário abusivo, com a alienação da participação societária na METROVIAS, CONVIAS e SULVIAS sem a incidência do ganho de capital auferido na operação.

- que os sujeitos passivos praticaram atividade ilícita comprovada detalhadamente, a partir da realização de diversos atos simulados, motivo pelo qual deve ser mantida inclusive a multa de 150%.

- que a conduta teve como objetivo impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e demonstrou o dolo praticado.

- ante o exposto requer que seja negado provimento ao recurso voluntário interposto pela contribuinte.

O Colegiado embargado acordou, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Guilherme Pollastri, Márcio Frizzo e Hélio Araújo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Waldir Veiga Rocha. O acórdão em tela foi assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2007, 2008

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

Correta a imputação de responsabilidade tributária solidária, com fulcro no art. 124, I, do CTN, ao restar demonstrado nos autos o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, consubstanciado na participação ativa e direta nos atos simulados que conduziram à alienação da participação societária e no interesse econômico e jurídico direto, com o benefício financeiro da supressão do ganho de capital na alienação de ativos dos quais era titular.

ALIENAÇÃO DE ATIVOS. OPERAÇÃO “CASA-SEPARA”. SIMULAÇÃO.

Deve ser mantida a exigência, ao restar comprovado que as complexas operações societárias levadas a efeito pelos interessados nunca objetivaram a admissão de novo sócio ou investidor, mas sim a alienação de participações societárias. A existência de prévio contrato escrito entre as partes, em que são detalhados todos os passos e valores envolvidos nas operações, reforça tal conclusão. Irrelevante o lapso temporal entre o início e o final das operações ter sido superior a um ano, se

todas as etapas estavam previamente acordadas entre as partes. O descompasso entre a vontade aparente e a vontade real conduz à conclusão de simulação. O lançamento deve, assim, ser mantido.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO.

É cabível a qualificação da multa de lançamento de ofício nos casos em que ficar demonstrada a conduta dolosa do sujeito passivo ao praticar atos simulados, com o objetivo de ocultar da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador tributário.

Cientificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional devolveu os autos sem manifestação (fl. 3644). Os autos seguiram para a Unidade de origem que lavrou as intimações de fls. 3658/3677, dirigidas a CP - Construções e Participações Ltda, BGPARG S/A, Pedrasul Construtora S/A e Construtora Sultepa S/A, sendo todas as pessoas jurídicas científicas em 21/10/2014, em razão do decurso do prazo de 15 (quinze) dias da postagem dos documentos em suas caixas postais eletrônicas (fls. 3672/3675).

CP - Construções e Participações Ltda apresentou embargos admitidos nos termos de despacho de fls. 3757/3759, a seguir transcrito:

A contribuinte CP - Construções e Participações Ltda opôs embargos, tempestivamente, em 13/10/2014, nos quais afirma que o acórdão embargado padeceria de omissões e obscuridades, a saber:

(i) obscuridade quanto às motivações extrafiscais das operações em virtude das dificuldades financeiras agravadas pelo desequilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão;

(ii) omissão quanto à licitude do bônus de subscrição diante da impossibilidade de alienação direta das participações;

(iii) omissão e obscuridade ao definir a operação como "casa e separa";

(iv) omissão quanto à impossibilidade de manutenção da multa na decisão por voto de qualidade; e

(v) obscuridade na alegação de que não houve a recomposição do lucro tributável.

A exigência em debate recaiu sobre o ganho de capital obtido na alienação de participação societária que a contribuinte detinha junto a Univias Participações S/A. Considerando que depois das operações analisadas a contribuinte restou esvaziada, houve atribuição de responsabilidade tributária a Pedrasul Construtora S/A, BGPARG S/A e Construtora Sultepa S/A.

Observa-se no recurso voluntário referências às motivações extrafiscais das operações e à licitude do bônus de subscrição, aspectos que, embora possam ter sido suplantados pelas razões determinantes para a manutenção da exigência, apresentadas no voto condutor do julgado, não foram expressamente assim considerados. Também não se identifica, no voto condutor do julgado, referências às condições suspensivas, alegadas em recurso voluntário, e que, no entender da embargante, poderiam prejudicar a caracterização da operação como "casa e separa".

Constata-se, ainda, no voto vencido do Conselheiro Relator que a abordagem acerca da recomposição da apuração da contribuinte teve em conta o aproveitamento de recolhimentos e de saldo negativo, aspectos não abordados às fls. 2067/2068 do Relatório Fiscal, referenciadas no voto condutor do julgado.

Por fim, com referência à manutenção da multa de ofício em decisão por voto de qualidade, é certo que este tema não integrava o recurso voluntário, e não

demandaria maiores esclarecimentos. Todavia, como os demais temas demanda esclarecimentos, não há qualquer prejuízo em também admitir os embargos neste ponto.

Frente ao exposto, neste juízo de cognição sumária, restam caracterizadas as omissões e obscuridades apontadas pela embargante, razão pela qual, com fundamento no art. 65, §2º, e no art. 49, §5º, ambos do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, são ADMITIDOS os embargos de declaração opostos pela recorrente, com sua consequente inclusão em lotes para sorteio, na medida em que o Conselheiro Relator não mais integra o Colegiado embargado.

Observe-se, ainda, que nesta mesma data estão sendo admitidos embargos de declaração opostos por BGPar S/A e Pedrasul Construtora S/A, nos autos dos processos administrativos nº 11080.731774/2011-11 e 11080.732210/2011-03, os quais, por decorrerem das mesmas operações aqui tratadas, revelam conexão na forma do art. 6º, §1º, inciso I, do Anexo II do RICARF, autorizando a distribuição conjunta ao mesmo Conselheiro Relator.

Esclareça-se que, como o Conselheiro Relator não mais integra o Colegiado embargado, os autos foram atribuídos por meio de sorteio a esta Conselheira, na forma do art. 49, §5º do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Os embargos foram opostos tempestivamente, e a embargante demonstrou aspectos que revelavam omissões e obscuridades que demandavam saneamento, nos termos expostos no despacho de admissibilidade. Por tais razões, os embargos são CONHECIDOS.

Passa-se, assim, ao exame das alegações da embargante.

Obscuridade quanto às motivações extrafiscais das operações em virtude das dificuldades financeiras agravadas pelo desequilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão (Tema 1)

e

Omissão quanto à licitude do bônus de subscrição diante da impossibilidade de alienação direta das participações (Tema 2)

A embargante aduz que o voto vencedor do acórdão embargado, ao afirmar que os ditos atos simulados *teriam majorado indevidamente o custo de aquisição do investimento, findando por "ocultar" o suposto ganho de capital ocorrido*, desconsidera circunstâncias de extrema relevância para o deslinde do feito e o correto entendimento das operações realizadas, quais sejam, as dificuldades financeiras agravadas pelo desequilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão.

Relatando as ocorrências que evidenciariam a instabilidade política no Estado do Rio Grande do Sul acerca da concessão de serviços públicos, especificamente rodovias, a demandar maciços investimentos das concessionárias, a embargante assevera que ela e suas sócias não tinham mais capacidade financeira para, sozinhas, realizar estes novos investimentos, e destaca ser sua a obrigação de preservar a qualificação econômico-financeira apresentada por ocasião do certame público, sob pena de caducidade da concessão, na forma da legislação de regência. Como tal caducidade causaria prejuízos ainda maiores à Embargante, constitui motivo que explica a necessidade da reestruturação ocorrida.

Assim, ante a decisão da embargante e das demais empresas que compunham a UNIVIAS de sair do ramo de concessões públicas rodoviárias, promoveu-se estudo para decidir qual a melhor estrutura societária para alienar os investimentos realizados, ou trazer um novo investidor à UNIVIAS, com o intuito de fazer frente aos novos investimentos demandados e avaliar o endividamento das empresas. Considerando que a transferência da concessão ou mesmo do controle acionário da concessionária sem a autorização do Poder Concedente é causa de caducidade da própria concessão, necessária seria autorização expressa do Poder Concedente (DAER) bem como de demais órgãos públicos, tais como BNDES (credor) e Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE), a inviabilizar a simples e pura alienação de sua participação nas concessões públicas, sendo que, de outro lado, a UNIVIAS e a Embargante necessitavam urgentemente de novos recursos para a manutenção de sua qualificação econômico financeira.

Daí a contratação do Banco Pactual S/A e do escritório de advocacia Barbosa, Mussnich & Aragão Advogados, para estudo das hipóteses viáveis, sendo certo *que tais pareceres, em momento algum, foram confrontados pelo voto vencedor do acórdão embargado*. Concluindo pela inviabilidade da contratação de empréstimos bancários e da abertura de capital em Bolsa de Valores, *restou como única alternativa a imediata entrada de um novo investidor*, que para ser promovida sem a alienação das ações antes da anuência do BNDES e do DAER, foi promovida por meio do bônus de subscrição.

A embargante acrescenta que:

Nesse modelo, por um lado garante-se o ingresso imediato de investimentos necessários à consecução do objeto dos contratos administrativos sem qualquer aumento do passivo da UNIVIAS e seus acionistas, assegurando, assim, a qualificação econômico-financeira exigida. Por outro, concede a segurança ao novo investidor, durante o período necessário à obtenção das autorizações exigidas para alienar parte das concessionárias. Com base nisso, o novo investidor interessado no negócio desenvolvido pela UNIVIAS firmou, em setembro de 2006, com a própria UNIVIAS e as empresas que dela participavam, o Acordo de Investimentos devidamente registrado no CADE.

Volvendo os olhos para o recurso voluntário, observa-se no tópico "IV.I.I - Propósito Negocial" a abordagem acerca das ocorrências que evidenciariam a *instabilidade política no Estado do Rio Grande do Sul* acerca da *concessão de serviços públicos, especificamente rodovias*. Já com referência às alternativas consideradas para superar o fato de que a embargante e suas sócias *não tinham mais capacidade financeira para, sozinhas, realizar os novos investimentos* demandados pela concessão por elas detida, outra foi a abordagem em recurso voluntário.

De fato, a recorrente firmou, apenas, a necessidade do *ingresso de novo investidor para exploração do Consórcio Univias, que aportasse os recursos necessários para a continuidade da execução dos projetos, bem como compartilhasse os riscos atrelados ao empreendimento*, e isso para justificar a previsão contratual de retirada dos demais sócios da UNIVIAS, apesar de acrescentar que o ingresso de novo sócio *alavancaria as companhias em outros negócios a serem desenvolvidos*, especialmente frente ao possível lançamento da 2ª Etapa do Programa Federal de Concessões, dado que *a associação com um grupo economicamente forte injetaria recursos na Companhia e viabilizaria o desenvolvimento de novos negócios*. Neste momento, a recorrente não abordou a necessidade de prévia autorização dos órgãos reguladores para transferência da concessão. Há apenas uma menção ao fato de que a reorganização empresarial dependia *da aprovação de terceiros*, sendo que as justificativas de propósito negocial são finalizadas com a observação de que as vitórias do Grupo Espanho OHL no referido programa de concessões decorreu *do baixo custo de obtenção de recursos pelo lançamento de papéis ou Bolsa de Valores*, gerando perda de escala para o Grupo UNIVIAS e motivando a saída da contribuinte do referido consórcio. Somente mais à frente, ao tratar das condições suspensivas do negócio, a recorrente fez referência à necessidade de aprovação dos órgãos reguladores. Já com referência à escolha do bônus de subscrição como meio para imediata injeção de capital no empreendimento, a recorrente apenas o descreveu como instrumento previsto na legislação societária para captação de recursos por companhias, e afirmou que *ele foi efetivamente emitido e o preço pela sua emissão e exercício foi devidamente pago pela Robina*, sem enfrentar a acusação fiscal, reproduzida pela própria recorrente, de que *tais recursos foram pagos diretamente aos sócios, sob a forma de um mútuo simulado, cuja liquidação, através de resgate de ações, já estava previamente acordada*.

Feitos tais esclarecimentos, vê-se que o voto condutor do acórdão embargado, embora em abordagem que se prestava a demonstrar que o caso presente se alinhava àqueles que este Conselho classificou como "casa-separa", acabou por demonstrar que tais justificativas não alteravam a conclusão de haver simulação para evitar a tributação sobre ganho de capital, evidenciando a partir da análise do Acordo de Investimentos que: 1) a intenção das autuadas sempre foi alienar a participação societária; 2) a autorização dos órgãos reguladores seria indispensável em qualquer forma negocial; 3) o bônus de subscrição não se prestou ao incremento do empreendimento porque repassado diretamente aos sócios da UNIVIAS por conta de mútuo; e 4) a rescisão do contrato somente foi prevista em caso de não autorização dos órgãos reguladores, vinculando-se os pactuantes irrevogavelmente nas demais hipóteses.

Para maior clareza, transcreve-se as razões assim expostas no voto condutor do julgado:

No caso sob análise, o Acordo de Investimentos e Outros Pactos (fls. 219/263) evidencia exatamente isso. A intenção de admitir um novo sócio ou investidor (supostamente a Robina) nunca esteve presente, e a intenção desde o início era alienar a participação societária que os envolvidos detinham junto às concessionárias. O acórdão recorrido bem enfatizou aspectos do negócio que evidenciam seus efeitos financeiros, com a imediata transferência dos recursos aportados pela Robina aos alienantes, confira-se o seguinte excerto (fls. 3160/3161):

Esse aspecto fica mais claro quando se verifica que na mesma assembleia em que se aprovou a emissão de bônus de subscrição também houve a renúncia do direito de subscrição pelos acionistas e a aprovação da subscrição do bônus pela Robina. E, também, quando se verifica que os valores recebidos pela Univias, referentes à subscrição do bônus, **foram repassados imediatamente aos sócios CP, BGPARG, Castilho e Pedrasul, por conta de mútuo, que posteriormente foi quitado mediante resgate de ações**, com lançamento contábil à débito de mútuo e à crédito de investimentos.

Outro aspecto de profunda relevância a demonstrar que nunca houve, de fato, um “novo investidor” é a constatação de que, quando a Robina subscreveu as ações, já havia ocorrido redução de ações na Univias, de tal forma que o número de ações ficou quase inalterado (100 milhões contra 103 milhões, vide descrição detalhada à fl. 2062).

Alegam as recorrentes que, ao contrário de outras situações caracterizadas como “casa-separa”, neste caso teria havido o transcurso de um lapso temporal significativo, superior a um ano. No entanto, tal lapso temporal, aqui, se torna irrelevante, visto que todos os passos estavam previamente pactuados entre as partes, até mesmo quanto a valores.

Também deve ser refutada a afirmação de que não seria possível a alienação direta, mediante compra e venda, pela necessidade de autorização expressa dos órgãos concedentes. É verdade que tal autorização era indispensável para a alienação das participações societárias, mas não é menos verdade que também o foi dentro da complexa operação engendrada pelas alienantes, aqui discutida. Confira-se, por exemplo, no Acordo de Investimentos e Outros Pactos (fls. 219/263), os itens 5.2 (b); 5.2.1 (f); e 5.3 (b). Acrescente-se a essa observação que a hipotética ausência das indispensáveis autorizações dos órgãos reguladores seria a única situação capaz de desobrigar os pactuantes e levar à rescisão do contrato (item 5.2.2). De outra

sorte, os pactuantes estavam irrevogável e irretratavelmente obrigados (item 5.1) a prosseguir nas etapas contratadas.

Resta, pois, demonstrada que a autorização dos órgãos reguladores seria indispensável, como o foi, qualquer que fosse a forma negocial adotada. Assim, afastada qualquer motivação extra-fiscal, remanesce tão somente a motivação de redução ou supressão dos tributos devidos na alienação da participação societária. (negrejou-se)

Frente a tal abordagem, o presente voto é no sentido de ACOLHER os embargos sem efeitos infringentes, apenas para sanar a obscuridade vislumbrada na abordagem acima, a qual, apesar de centrada na caracterização da operação como "casa-separa", demonstrou que as dificuldades financeiras destacadas pela embargante e o aporte de capital mediante bônus de subscrição não alteram a conclusão de que houve simulação e a recorrente pretendia, apenas, alienar seu investimento, sendo os recursos aportados pela adquirente destinados aos sócios da UNIVIAS, e não aplicados no empreendimento.

Omissão e obscuridade ao definir a operação como "casa e separa" (Tema 3)

A embargante aduz que, ao definir a operação in casu como operação de Casa e Separa", o voto vencedor foi omissivo quanto ao fato de que as condições no presente caso eram suspensivas, e não resolutivas como os típicos casos de "Casa e Separa". Acrescenta que o voto vencedor do acórdão também foi obscuro quanto à alternativa jurídica mais simples e direta, uma vez que, como já afirmado acima, não levou em consideração a impossibilidade imposta pelo Contrato Administrativo ao qual a Embargante estava vinculada, que impossibilitava absolutamente a venda direta, hipótese esta totalmente peculiar e diversa de todos os casos de "Casa e Separa".

A embargante estrutura seus questionamentos a partir das premissas de que os planejamentos denominados "casa e separa" se valem de empresa veículo com vida efêmera, com a fixação de cláusulas resolutivas que não levariam a quaisquer penalidades se não implementadas, sempre presente a possibilidade de ser adotada uma alternativa mais simples por não envolver órgãos públicos, nem agentes financeiros. Confrontando estas circunstâncias com as características do presente caso, conclui que inexistente qualquer semelhança com os demais casos analisados por este Conselho. Defende, assim, que deveria constar do voto condutor em detalhes porque reputou a operação realizada nos autos como uma operação de "Casa e Separa", abordando cada um dos critérios apontados pela Embargante (apontados acima), e não deixando de analisar as condições em que as operações ocorreram e a alternativa jurídica mais simples e direta.

Inicialmente cumpre observar que o voto condutor do acórdão embargado claramente expõe as premissas que caracterizariam a dita operação "casa-separa":

Ao analisar as operações como um todo, o Colegiado concluiu estar diante de situação que a doutrina e outros julgamentos deste CARF têm denominado "casa-separa". Tal é o contexto, quando o possuidor de determinado ativo (no caso concreto, participações societárias) resolve dele se desfazer. No entanto, em vez de aliená-lo em simples operação de compra e venda, com a apuração de ganho de capital, engendra complexas alterações societárias com entrada de novo sócio com recursos financeiros e posterior retirada de sócio, de tal forma que o resultado final é que o "novo sócio", que havia ingressado na sociedade com recursos financeiros,

nela permanece com o ativo (objeto da alienação) e o “antigo sócio”, até então dono do ativo, se retira da sociedade com recursos financeiros. O ativo muda de mãos, também os recursos financeiros, tal e qual se daria em operação de compra e venda, mas aqui sem a apuração de ganho de capital. O apelido “casa-separa” vem da constatação de que nunca houve qualquer intenção de constituir uma sociedade, sendo certo que os “sócios” já sabiam de antemão que nunca haveriam de explorar um negócio de forma conjunta e que à entrada de um sucederia inevitavelmente a saída do outro.

Logo, se a embargante entende que as demais premissas aventadas são determinantes para a conclusão de que houve ganho de capital tributável, cumpre-lhe demonstrar a divergência mediante veículo próprio, qual seja, recurso especial dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

De outro lado, constata-se que, em recurso voluntário, a interessada destacou que a validade das operações que geram economia fiscal seria evidenciada, dentre outros aspectos, pela *existência de várias condições suspensivas que pendiam para ingresso do novo sócio*. Relatou tais condições, reconhecidas pela Fiscalização (aprovação pelo DAER/RS, comunicação ao BNDES sobre a transferência do controle das concessionárias, encaminhamento ao BNDES e agentes financeiros de pedido de aprovação para tal transferência de controle, obtenção da autorização do BNDES e dos agentes financeiros para a transferência do controle), e ressaltou a possibilidade de rescisão do acordo caso não obtida a autorização ou não implementadas as demais condições. Discordou, assim, da caracterização de uma alienação frente à possibilidade de rescisão do acordo, e reafirmou sua função: *permitir o ingresso de novo investidor para exploração do Consórcio Univias, que aportasse os recursos necessários para a continuidade da execução dos projetos, bem como compartilhasse os riscos atrelados ao empreendimento*.

Tais argumentos foram assim enfrentados no voto condutor do julgado:

Também deve ser refutada a afirmação de que não seria possível a alienação direta, mediante compra e venda, pela necessidade de autorização expressa dos órgãos concedentes. É verdade que tal autorização era indispensável para a alienação das participações societárias, mas não é menos verdade que também o foi dentro da complexa operação engendrada pelas alienantes, aqui discutida. Confira-se, por exemplo, no Acordo de Investimentos e Outros Pactos (fls. 219/263), os itens 5.2 (b); 5.2.1 (f); e 5.3 (b). Acrescente-se a essa observação que a hipotética ausência das indispensáveis autorizações dos órgãos reguladores seria a única situação capaz de desobrigar os pactuantes e levar à rescisão do contrato (item 5.2.2). De outra sorte, os pactuantes estavam irrevogável e irretratavelmente obrigados (item 5.1) a prosseguir nas etapas contratadas.

Nestes termos, embora não se referindo expressamente às condições suspensivas aventadas pela recorrente, o Conselheiro Redator teve em conta seus efeitos e não os considerou suficientes para afastar a existência, na hipótese, de uma operação "casa-separa". Em verdade, tais condições suspensivas apresentam-se como diferencial nesta operação em comparação com outras já apreciadas neste Conselho, mas apenas porque a alienação do investimento dependia das prévias autorizações antes referidas. Consequência deste diferencial, porém, foi apenas a distribuição da apuração do ganho de capital nos anos-calendário 2006 e 2007, em conformidade com a entrega de recursos pela adquirente, dependente do implemento das condições antes referidas. Até porque, ainda que pendentes condições suspensivas, *os valores recebidos pela Univias, referentes à subscrição do bônus, foram repassados*

imediatamente aos sócios CP, BGPARG, Castilho e Pedrasul, por conta de mútuo, que posteriormente foi quitado mediante resgate de ações, com lançamento contábil à débito de mútuo e à crédito de investimentos, como bem destacado no voto condutor do julgado.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de ACOLHER os embargos sem efeitos infringentes, apenas para sanar a obscuridade vislumbrada na abordagem acima, evidenciado que o voto condutor do julgado teve em conta os efeitos das condições suspensivas, mas não os considerou suficiente para afastar a existência, na hipótese, de uma operação "casa-separa".

Omissão quanto à impossibilidade de manutenção da multa na decisão por voto de qualidade (Tema 4)

A embargante entende que o Colegiado embargado se omitiu ao deixar de observar o disposto no artigo 112 do CTN vis-à-vis o resultado do julgamento em sede de voto de qualidade. Defende que em caso de dúvida, a decisão deve ser favorável ao réu, ou, no caso ao contribuinte, não podendo ser-lhe imputada qualquer penalidade, ainda que o tributo seja considerado devido. Discorre sobre o princípio do *in dubio pro reo* e sobre sua aplicação no âmbito do Poder Judiciário, pleiteando o cancelamento da multa de ofício.

Como já adiantado no despacho de admissibilidade, tal argumento não integrava o recurso voluntário, de modo que a ausência de sua abordagem no voto condutor do julgado não representa omissão de ponto sobre o qual a Turma deveria se pronunciar.

Assim, os embargos devem ser REJEITADOS neste ponto.

Obscuridade na alegação de que não houve a recomposição do lucro tributável. (Tema 5)

A embargante aduz que o Conselheiro Redator afastou o argumento de que não houve a recomposição do lucro tributável, haja vista, no seu entender, a matéria não ter sido abordada nas peças processuais. Tal abordagem, porém, seria obscura porque consta no voto vencedor que o Fisco teria procedido à recomposição do lucro tributável no momento do lançamento, o que, de fato, ocorreu em relação ao prejuízo fiscal, ágio e suposto ganho de capital, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, mas sem esclarecer se foram computadas as antecipações de IRPJ e de CSLL realizadas pela embargante nos períodos fiscalizados.

A interessada assevera que, frente às informações da DIPJ, a Fiscalização não procedeu corretamente à recomposição, deixando de observar a Solução de Consulta Interna nº 23, de 2006, e invoca decisão judicial que declarou nulo lançamento que não considerou as antecipações dos tributos, bem como as retenções na fonte realizadas no cômputo dos tributos, bem como decisões administrativas neste sentido.

Constata-se que, no recurso voluntário, nada foi arguido pela embargante acerca de eventual nulidade do lançamento por descon sideração de antecipações e retenções na apuração dos tributos exigidos. A discussão acerca deste procedimento surge, apenas, no voto vencido do Conselheiro Relator, do qual assim constou:

Verifiquei, também, que a fiscalização não recompôs o lançamento com o aproveitamento dos recolhimentos comprovados nem com o saldo negativo de IRPJ

e CSLL da Recorrente, em atendimento ao decidido pela Coordenação Geral de Tributação, que na solução da Consulta Interna da Coordenação Geral de Tributação – COFIS nº 23, de 21.12.06, determina seja efetuada esta compensação nos seguintes termos:

“14 – Por todo o exposto, conclui-se que na Constituição de Ofício do Imposto Sobre e Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) devem ser considerados, para efeito de dedução do imposto ou da contribuição devida, os valores de IRPJ e de CSLL decorrentes de retenção na fonte ou de antecipação (estimativas) referentes às receitas compreendidas na apuração.

15 – A autoridade fiscal deve considerar os valores de IRPJ e CSLL referentes ao período de apuração fiscalizado, apurados pelo sujeito passivo, mediante adoção de forma de tributação diversa daquela aplicada pela autoridade fiscal no curso da fiscalização, lançando apenas a diferença de imposto ou contribuição apurado.

16 – Qualquer outro crédito do contribuinte somente poderá ser objeto de pedido de restituição ou compensação por iniciativa do contribuinte nos termos da legislação pertinente a matéria.

17 - Dê-se ciência, mediante correio eletrônico, à COFIS, às Superintendências Regionais da Receita Federal (SRRF), às DISIT das SRRF, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, à CORAT, à COTEC, e providencie-se a divulgação na Internet da COSIT.”

Portanto, diante do reconhecimento da própria receita, quando se pronunciou pela solução de consulta interna nº 23 de 21/12/2006, resta claro que todos os recolhimentos comprovados devem ser aproveitados e lançada apenas a diferença.

O voto condutor do acórdão embargado, por sua vez, expressa que:

Em seu voto, o ilustre Conselheiro Relator tece considerações no sentido de que a fiscalização não teria procedido à recomposição do lançamento com o aproveitamento dos recolhimentos comprovados nem com o saldo negativo de IRPJ e de CSLL, mencionando, ainda, a Solução de Consulta Interna nº 23/2006, da COSIT.

Sobre o assunto, devo ressaltar que não encontro qualquer menção a essa matéria, quer no acórdão recorrido, quer no recurso voluntário interposto pela Contribuinte CP Construções e Participações Ltda. (fls. 3397/3442), quer no recurso voluntário interposto pelas pessoas jurídicas apontadas como responsáveis tributárias (fls. 3194/3244). Ressalto que o Fisco procedeu, sim, à recomposição do resultado tributável (fls. 2067/2068), e as interessadas não se pronunciaram sobre os critérios e valores daí resultantes. Trata-se, pois, de matéria incontroversa, estranha à lide, sobre a qual descabe discussão.

Desta abordagem extrai-se, primeiramente, a conclusão de que a matéria era incontroversa, e não demandava qualquer manifestação por parte do Colegiado. Assim, ao consignar que a recomposição do resultado tributável foi regularmente promovida, o Conselheiro Redator apenas faz um esclarecimento que, em verdade, seria desnecessário frente à inexistência de lide neste ponto. Já com referência ao aproveitamento dos recolhimentos comprovados e do saldo negativo mencionados pelo Conselheiro Relator, não resta dúvida que o Conselheiro Redator deixou de sobre eles se manifestar por considerar a matéria incontroversa. Por tais razões, esclarecer *se foram computadas as antecipações de IRPJ e de CSLL realizadas pela embargante* nos períodos fiscalizados, como quer a interessada, significaria admitir que este tema integra a lide, contrariamente ao que exposto no voto condutor do julgado.

Se, de outro lado, a embargante entende que esta matéria deveria ser conhecida independentemente de provocação, cumpre-lhe manejar o competente recurso especial à CSRF, caso identifique paradigma no qual a matéria tenha sido apreciada de ofício.

Frente a tais circunstâncias, os embargos deve ser REJEITADOS por inexistir omissão a ser sanada.

Estas as razões para, ao final, CONHECER dos embargos, mas ACOLHÊ-LOS PARCIALMENTE os embargos, e sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora