



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

**Processo nº** 11080.731774/2011-11  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1801-000.223 – 1ª Turma Especial**  
**Data** 8 de maio de 2013  
**Assunto** AI - IRPJ e CSLL  
**Recorrente** BGP PAR S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, Por maioria de votos, não conhecer do recurso voluntário e declinar a competência do julgamento para as Turmas Ordinárias, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Leonardo Mendonça Marques que entende que o recurso deveria ter sido conhecido por esta Turma.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Cláudio Otávio Melchades Xavier, Carmen Ferreira Saraiva, João Carlos de Figueiredo Neto, Leonardo Mendonça Marques e Ana de Barros Fernandes

**RELATÓRIO.**

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da 1a. Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre/RS que, por unanimidade de votos, manteve integralmente as exigências de IRPJ e de CSLL consubstanciadas nos autos.

### **Histórico.**

O presente processo trata de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, que exigem da empresa acima qualificada o crédito tributário no montante total de R\$ 652.468,37, aí incluídos o principal, a multa de ofício qualificada e os juros demora calculados até a data da lavratura, tendo em conta as irregularidades apuradas em procedimento fiscal relativas à omissão de receitas oriundas de ganho de capital obtido na alienação de participação societária que o contribuinte detinha junto a Univias Participações S/A, utilizando-se de operações simuladas em conluio com outros interessados.

De acordo com o Relatório da Ação Fiscal, parte integrante das exigências, a BGPARG S/A detinha participação na sociedade Univias Participações S/A, que, por sua vez, possuía ações nas sociedades Metrovias S/A Concessionária de Rodovias, Convias S/A Concessionária de Rodovias e Sulvias S/A Concessionária de Rodovias, empresas operacionais que exploram complexos rodoviários no Estado do Rio Grande do Sul, sob o regime de concessão pública. A BGPARG S/A teria alienado sua participação na Univias se desfazendo, por conseqüência, da participação indireta que detinha nas concessionárias. Nessa operação teria auferido ganho de capital, mas não tributado integralmente esse ganho por conta de majoração indevida do custo de aquisição do investimento, contabilizando equivalência patrimonial decorrente de uma seqüência de atos simulados que, de acordo com a fiscalização, teriam buscado conferir à operação uma aparência falsa de reorganização societária.

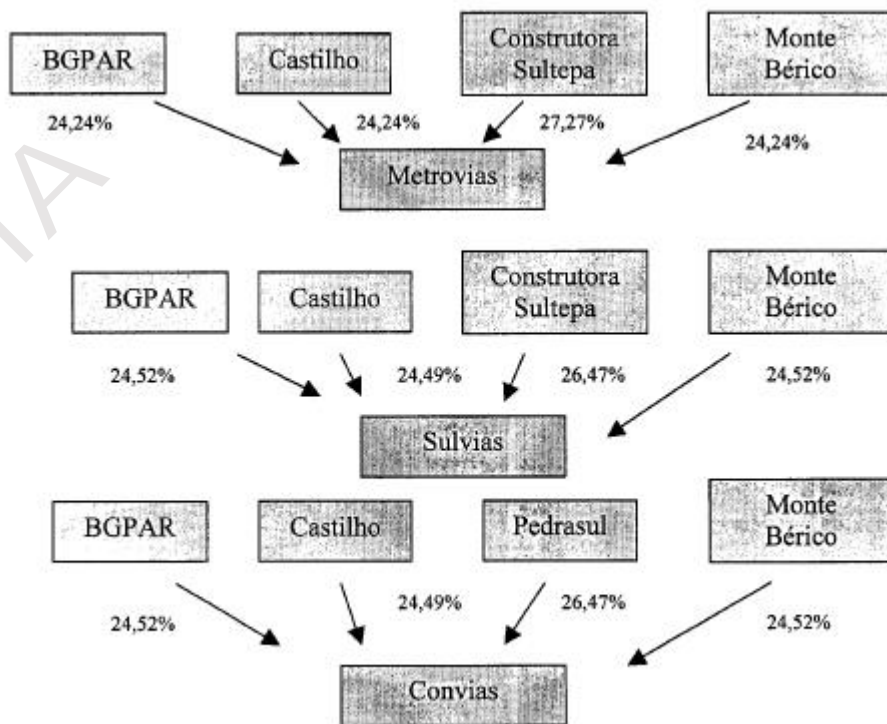
A autoridade fiscal esclareceu que, na constituição das empresas concessionárias Metrovias, Convias e Sulvias, para a exploração de complexos rodoviários, associaram-se os seguintes grupos:

- 1) Sultepa – por intermédio da Construtora Sultepa e Pedrasul;
- 2) Brasília Guaíba – por intermédio de Brasília Guaíba Obras Públicas e, posteriormente, BGPARG;
- 3) Toniolo Busnello – por intermédio da Toniolo Busnello S/A e, posteriormente, da Monte Bérico;
- 4) Castilho – por intermédio de Castilho Engenharia.

O controle direto das concessionárias teria permanecido com as empresas acima referidas até dezembro de 2004.

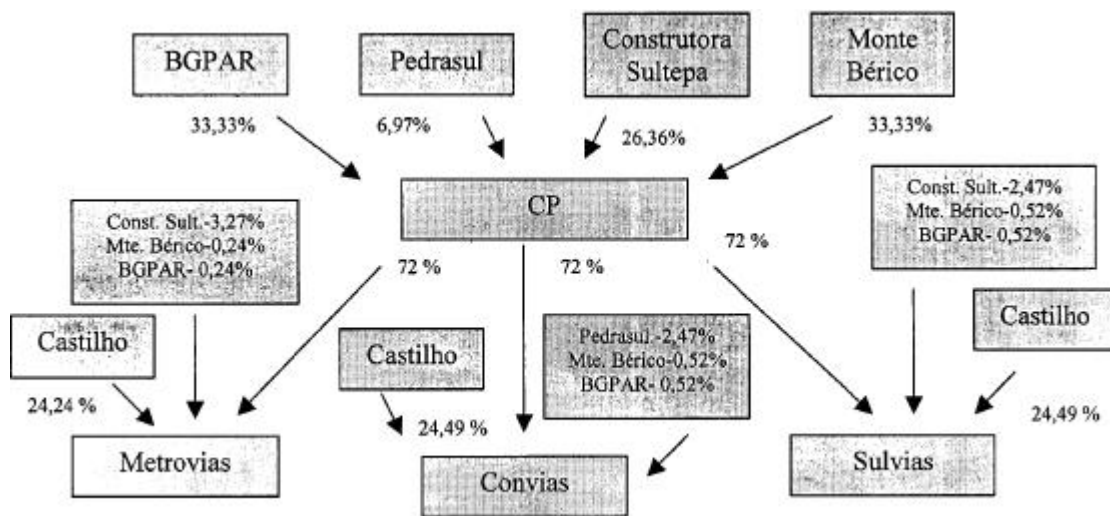
Por bem descrever os fatos que culminaram com a lavratura dos autos de infração, transcrevo trechos do relatório do voto da DRJ em Porto Alegre/RS:

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 o seguinte quadro societário:



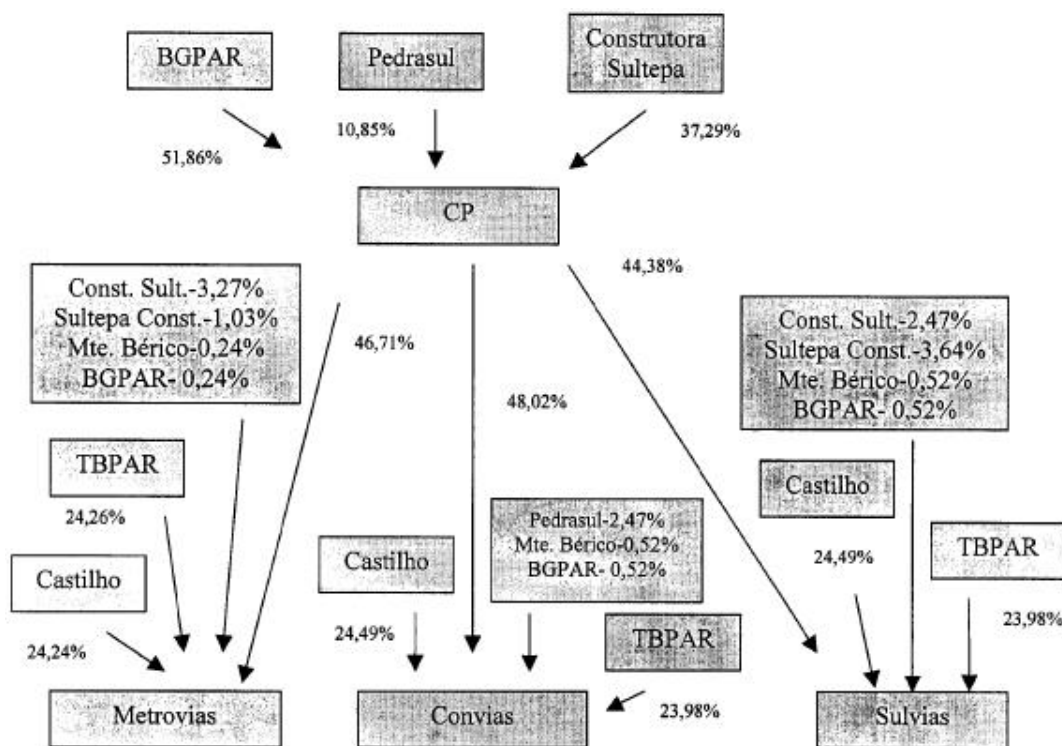
Em 29/12/2004, a BGPAR, a Construtora Sultepa e a Pedrasul, transferiram para CP Construções e Participações Ltda., em aumento de capital, parte das ações que detinham na Metrovias, na Convias e na Sulvias. Dos sócios originais das concessionárias, apenas a Castilho não transferiu ações para a CP, mantendo inalterada sua participação direta nas referidas concessionárias.

Até setembro de 2006, a estrutura de controle das concessionárias permaneceu da seguinte forma:



A autuação trata da alienação das participações da BGPARG de 0,24% na Metrovias, 0,52% na Convias e 0,52% na Sulvias, conforme procedimento que será descrito na sequência.

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, da Convias e da Sulvias, que foram transferidas diretamente para a TBPARG, controlada pela Monte Bérico (99,99%). A Construtora Sultepa reduziu a participação na CP (apesar de ter aumentado em termos percentuais, pela saída da Monte Bérico), recebendo ações da Sulvias e da 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 objetivando a alienação do controle das concessionárias para a Robina Empreendimentos e Participações Ltda.

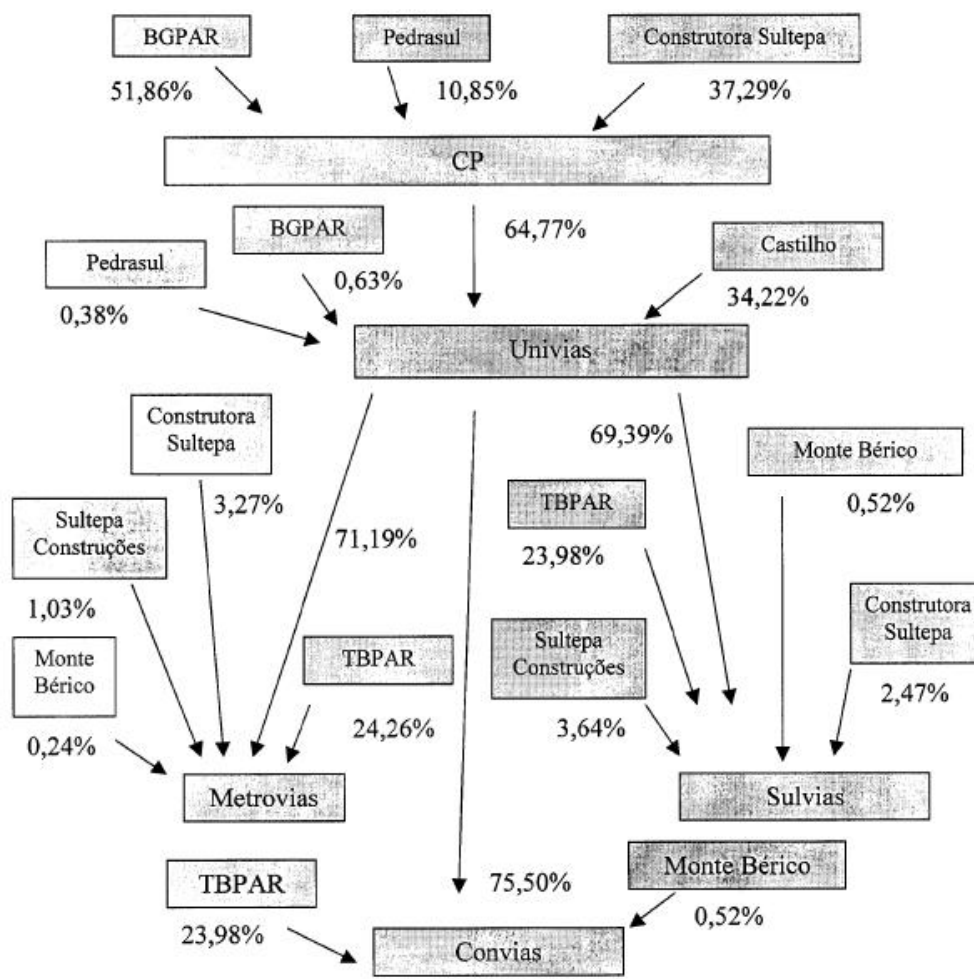
A saída da Monte Bérico do quadro societário da CP ocorreu porque o grupo Toniolo Busnello não tinha a intenção de se desfazer de sua participação nas concessionárias. Assim, saiu da CP e voltou a ter participação direta nas três concessionárias, através da TBPARG, permitindo que os sócios remanescentes (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 era uma típica empresa de gaveta, criada por Eduardo Duarte, atualmente responsável por mais de duzentas empresas perante a Receita Federal, muitas denominadas com números e já envolvidas em outras fraudes.

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 BGPARG recebeu 6 ações no valor total de R\$ 6,00.

Em 10/10/2006 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, às 9:00 hs, 9:30 hs, 10:00 hs e 10:30 hs. Em cada uma delas subscreveram capital a Pedrasul, BGPARG, Castilho e CP, no valor de R\$ 1.000,00 e reserva de capital (ágio na emissão de ações) de R\$ 66.689.036,74.

Na contabilidade da BGPARG os investimentos nas concessionárias foram substituídos pelo investimento na Univias.

Em 11/10/2006 a Univias emitiu bônus de subscrição (fls. 840), 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. 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 de 11/10/2006, 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. As notas promissórias foram resgatadas antecipadamente, 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 BGPARG recebeu R\$ 750.821,49 (R\$ 109.207,48 em 10/2006 e R\$ 641.614,01 em 11/2006).

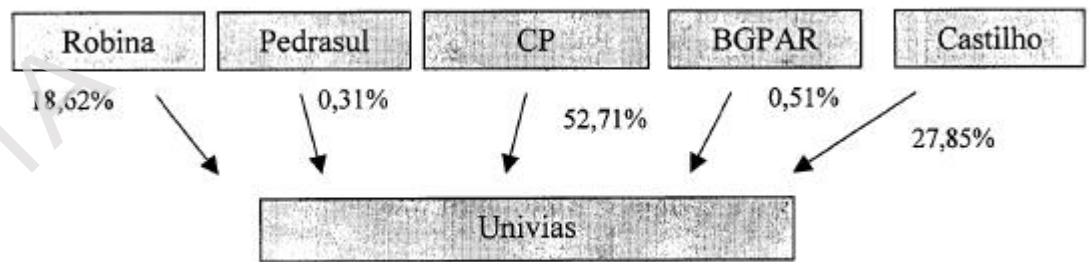
Esse procedimento todo foi a primeira etapa da venda, apesar de não ter sido formalmente tratada pelos alienantes como venda de ações, mas sim dissimulada sob suposta reorganização societária - emissão de bônus, pagamento de bônus pela Robina e repasse dos valores recebidos pela Univias aos sócios, através de mútuo, para quitação com futuro resgate de ações.

Como a Robina não exerceu de imediato o direito de subscrever as 80.000.800 ações, não houve alteração no quadro societário da Univias em 11/10/2006. Esse artifício permitiu que a BGPARG majorasse o custo de seu investimento na Univias através da equivalência patrimonial (fls. 23), já que o PL da Univias foi inflado com o recebimento do Bônus de Subscrição, mas não foi registrada de imediato a participação da Robina, que somente em 2007 viria a exercer o seu direito de subscrever as ações. A BGPARG, que detinha 0,63% da Univias, registrou uma equivalência patrimonial de R\$ 749.553,00 em 31/10/2006. O investimento, registrado originalmente por R\$ 427.124,15, que deduzido do deságio de R\$ 352.110,15, resultava no verdadeiro custo de aquisição de R\$ 75.014,00, passou para R\$ 1.176.677,15, majorando o custo de aquisição para R\$ 824.567,00 (já deduzido o deságio).

Em 16/11/2006 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 (BGPARG 0,63%), pelo valor total de R\$ 35.212.734,80. À BGPARG coube uma parcela de R\$ 222.086,72, transferidos pela Robina em 16/11/2006. A BGPARG contabilizou a operação a crédito de investimentos (Univias) e a débito de bancos, ou seja, baixou como custo o próprio valor da venda, sem contabilizar ganho ou perda (fls. 06, 34 e 34). O saldo da conta de investimento na Univias, que era de R\$ 1.176.677,15, foi reduzido para R\$ 954.590,43.

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:

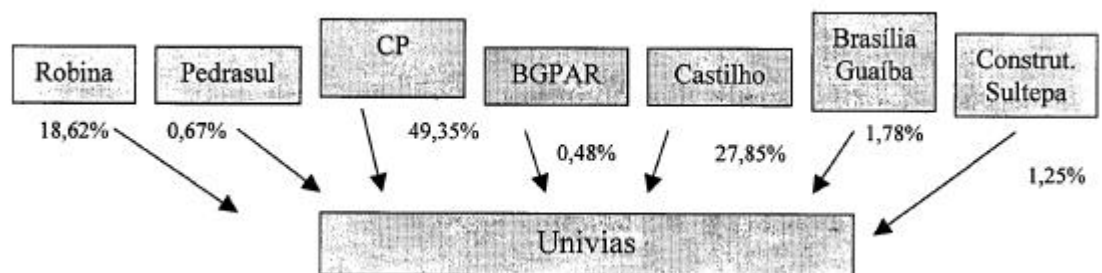


Em 28/12/2006 foi efetuada uma redução de capital na CP, com o cancelamento de 6.895.914 ações dos sócios BGPARG, Pedrasul e Construtora Sultepa, que receberam em troca 3.362.020 ações da Univias. A BGPARG recebeu 1.743.604 ações preferenciais da Univias e as vendeu de imediato para a Brasília Guaíba, juntamente com outras 32.738 ações preferenciais que já detinha anteriormente, por R\$ 11.620.000,00.

A redução de capital ocorrida na CP foi contabilizada pela BGPARG a crédito da conta de investimento na CP e a débito da conta investimento na Univias, no valor de R\$ 3.576.344,00. O saldo da conta de investimento na Univias, que era de R\$ 954.590,43, passou para R\$ 4.530.934,43 (fls. 06, 46 e 47).

Com a venda das ações da Univias para a Brasília Guaíba, o saldo da conta investimento na Univias passou a ser de R\$ 894.904,67, correspondente à 480.503 ações ordinárias classe "A".

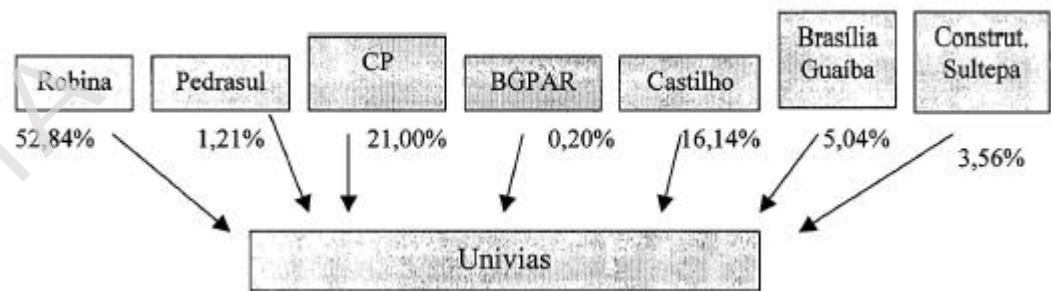
Com as alterações o quadro societário da Univias ficou o seguinte:



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 a baixa do mútuo que havia sido concedido aos acionistas anteriormente (fls. 953).

À BGPARG coube o valor de R\$ 750.851,49, contabilizada a débito de mútuo com partes relacionadas no passivo exigível à longo prazo e a crédito de investimentos (fls. 07, 116 e 117). Baixou, ainda, R\$ 191.995,48 da conta de deságio contra resultado (fls. 116 e 119).

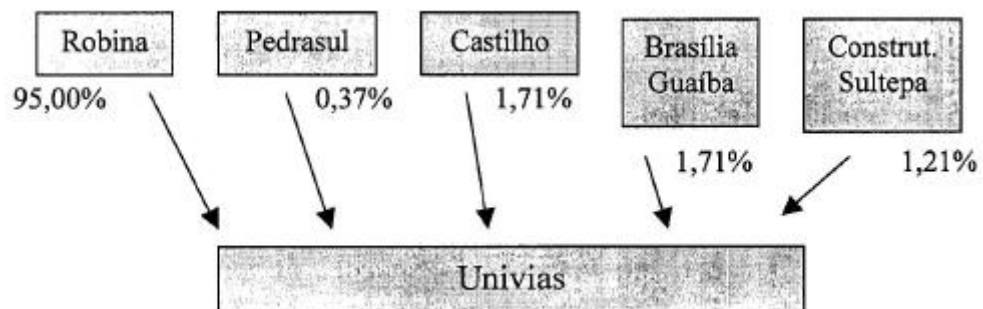
Depois dessa operação, o quadro societário da Univias ficou da seguinte forma:



Em 05/06/2007 ocorreu nova redução de capital na Univias, acarretando a saída da BGPARG e da CP, e a redução da participação da Castilho e da Pedrasul (fls. 854). Na mesma data a Robina subscreveu 80.800.800 ações por R\$ 22.565.618,44, exercendo o direito de subscrição pelo qual havia pago anteriormente o bônus. Os recursos provenientes da subscrição das ações pela Robina foram utilizados para o resgate de ações. À BGPARG coube uma parcela de R\$ 139.344,06, contabilizados a crédito de resultados (venda da participação societária). Na mesma data foi registrado o custo de investimento (baixa do saldo do investimento na Univias, R\$ 128.809,00 e baixa do saldo de R\$ 142.258,06 do deságio), resultando em um ganho de capital de R\$ 152.793,12 (fls. 77).

Essa foi a terceira etapa da venda.

Depois dessa operação a Robina passou a deter 95% do capital da Univias, conforme abaixo:



Nessa data (05/06/2007) 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 (fls. 1307). Esse ágio foi transferido para a Univias em 01/12/2008 (fls. 1089), quando da incorporação da Robina, e repassado para as concessionárias Metrovias, Sulvias e Convias em 02/12/2008, pela cisão total da Univias (fls. 1090). Nas concessionárias passou a ser dedutível por força do art. 7º da Lei nº. 9.532, de 1997. Com isso, conclui-se que o suposto 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.

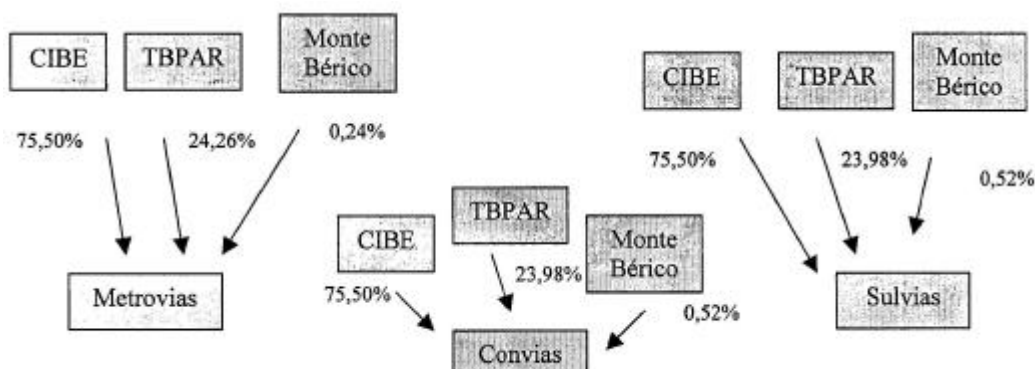
Posteriormente, outros atos complementaram a operação de aquisição do controle das concessionárias pela Robina. Ainda, em 05/06/2007, a Robina adquiriu as ações que a Construtora Sultepa e a Sultepa Construções detinham diretamente na Sulvias e na Metrovias (fls. 1521).

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. O restante das ações das concessionárias ficou com pessoas físicas e jurídicas vinculadas aos antigos sócios minoritários da Univias. Em abril de 2009 ocorreu a transferência das ações desses minoritários para a CIBE.

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 Guaiúba 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 operação, embora revestida de aparente legalidade formal, se trata de uma simulação, que não pode produzir os efeitos tributários desejados pelos contribuintes. A seqüência de atos praticados, por si só evidencia um descompasso entre a real intenção do negócio e o aspecto formal conferido à operação. A utilização do bônus de subscrição como mero recurso para a majoração do custo do investimento detido pela BGPARG na Univias, seguido da imediata alienação da participação, parte através de verdadeiro contrato de compra e venda de ações e parte através de resgate de ações, caracteriza uma distorção daquele instrumento do direito societário.

Para o autuante, a simulação torna-se irrefutável diante do documento “Acordo de Investimentos e Outros Pactos” de 27/09/2006 (fls. 492/536), firmado previamente entre os adquirentes e os alienantes da participação societária objeto da negociação. Em

tal documento fica evidente que nunca houve, por parte dos alienantes, a intenção de admitir um novo sócio (ou “investidor”, como foi denominada a Robina no acordo), mas sim se retirar da Univias e, indiretamente, alienar a participação societária detida nas concessionárias.

O Acordo de Investimentos expõe de tal forma a simulação, que o documento foi sonegado da Receita Federal por todos os envolvidos na operação, que, intimados, informaram não ter localizado o documento em seus arquivos. Somente depois de tomarem conhecimento de que a Receita Federal poderia obter o documento diretamente no CADÊ, a Metrovias entregou o referido documento, ainda que sem os diversos anexos nele referidos, alegando não dispor dos documentos e que os mesmos não constavam no processo do CADÊ.

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.

O detalhamento da operação, que foi dividida em três etapas, denominadas “primeiro pré-fechamento”, “segundo pré-fechamento” e “fechamento”, descreve as condições do negócio, desde os procedimentos junto à Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul, DAER/RS, BNDES, a realização das assembléias, a emissão de bônus de subscrição e o repasse dos recursos como mútuo, acompanhamento pela Robina dos negócios das concessionárias, possibilidade de rescisão do contrato caso a operação não fosse aprovada pelo DAER, contratos de compra de ações, enfim, todos os passos que culminaram com a extinção da Univias e com o controle acionário das concessionárias pela CIBE.

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 simulado, cuja liquidação, através de resgate de ações, já estava previamente acordada. O ganho foi dos sócios e não da Univias. A classificação como reserva de capital do valor recebido a título de alienação do bônus de subscrição e, ato contínuo, resgatar ações a débito dessa mesma conta, mostra que a intenção não era receber aquele valor como verdadeiro prêmio de emissão e mantê-lo como recurso à disposição da Univias, mas sim repassá-lo de imediato aos sócios, por se tratar de produto de alienação das ações.

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 de 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, já haviam sido resgatadas pelos antigos sócios 76.187.332 ações (parte em 28/03/2007 e parte 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, ainda que distribuído de forma diversa entre ações ordinárias e preferenciais.

Com o pagamento do bônus de subscrição pela Robina, a BGPARG procedeu ao ajuste por equivalência patrimonial, majorando o custo contábil do investimento na Univias. Foi necessário, portanto, que se efetivasse a alienação das ações antes que a Robina exercesse o direito de subscrever as ações, quando o custo do investimento seria reduzido.

Os fatos acima descritos revelam que a verdadeira intenção da BGPARG sempre foi alienar para a Robina sua participação direta na Univias, e, por conseqüência, sua participação indireta nas concessionárias. A vontade formalmente externada não é verdadeira, oculta, de forma deliberada, a real intenção das partes, caracterizada por simulação no art. 167 do Código Civil, cujos efeitos tributários não devem prevalecer, mas sim os efeitos tributários dos atos que se buscou dissimular, qual seja, a alienação da participação societária com ganho de capital sujeito à tributação na forma dos arts. 418 e 426 do RIR/99.

O crédito tributário foi lançado com a multa de 150%, prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996.

O contribuinte apresentou a impugnação de folhas 1626 a 1662, alegando, preliminarmente, que os autos de infração são nulos por incompetência das autoridades fiscais autuantes, adstritos à DRF Porto Alegre, pois o primeiro Termo de Intimação Fiscal que deu início à fiscalização (na oportunidade, em face da Convias), acarretando na formalização da exigência, foi lavrado em Caxias do Sul. E, segundo o art. 38, § 4º, do Decreto nº. 7.574, de 2011, a formalização da exigência previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Além disso, o evento que trouxe o suposto fato gerador do tributo ocorreu perante a Univias, que, por sua vez, foi submetida à fiscalização da DEFIS, em São Paulo, por ser este o local do seu domicílio fiscal.

Assim, sob qualquer ângulo, é inquestionável a incompetência das autoridades fiscais de Porto Alegre para efetuar o lançamento; seja porque não foram os primeiros que obtiveram conhecimento da operação societária; seja porque não pertencem ao domicílio fiscal onde ocorreu o fato desconsiderado para fins de tributação.

No mérito, alega que a fiscalização parece mergulhar em uma teoria conspiratória, da qual fazem parte, também, os demais subscritores do Acordo de Investimentos e as entidades da Administração Pública, como o BNDES, o DAER/RS, o CADE, a AGERGS, todos atuando em conluio com o único objetivo de lesar o Fisco.

Entretanto, esqueceu a fiscalização de investigar a fundo o contexto político e econômico que permeava a admissão da Robina como nova investidora do Consórcio Univias é esse contexto que comprova, de forma inequívoca, a existência de propósito negocial para a realização da operação, que na época o contexto político e econômico, relacionado à exploração de concessões rodoviárias no Brasil e, em especial, no Estado do Rio Grande do Sul, era necessário o ingresso de novo investidor para exploração do Consórcio Univias, que aportasse os recursos necessários para a continuidade da execução dos projetos, bem como partilhasse os riscos atrelados ao empreendimento.

Mais. A fiscalização desconsiderou que todos os atos listados no Acordo de Investimentos foram realmente praticados e que as empresas envolvidas submeteram-se aos efeitos desses atos (inclusive fiscais), com efetiva vivência das operações praticadas e a assunção dos riscos e efeitos típicos desses negócios.

Desconsiderou ainda todos os elementos (adotados pelo próprio Conselho de Contribuintes e pela doutrina) 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, o que demonstra que a operação não se qualificava como alienação de investimento, mas sim de verdadeira captação de recursos condicionada ao cumprimento de certos requisitos.

No ano de 2004 foi constituída a CP Construções e Participações Ltda., com vistas a atuar em um importante projeto licitado em 1997, relacionado à exploração do Complexo Rodoviário Metropolitano que, devido a problemas judiciais entre os participantes da licitação, teve retardada a homologação, adjudicação e o início da execução dos contratos. Depois de inúmeras tentativas frustradas de acordo, as concessionárias continuavam a pleitear a execução do Termo Aditivo para reequilíbrio econômico financeiro, sob pena de inviabilização da continuidade da execução dos contratos. Em janeiro de 2006 foram rerratificadas as cláusulas do Termo Aditivo celebrado entre as partes, operação que demandaria, necessariamente, a captação de recursos no mercado para atendimento às novas exigências dele constantes.

Paralelamente, depois de um ano de extensos debates, o Governo Federal decidiu realizar investimentos com recursos públicos, não levando adiante a contratação com o Consórcio Metropolo.

Para as concessionárias, a continuidade da execução dos contratos, mediante a celebração do Termo Aditivo, estava condicionada a aportes substanciais de capital, pois não dispunham de todos os recursos.

Por outro lado, o contexto político das concessões de rodovias, ao longo de 2005, dava indícios do lançamento da 2ª etapa do Programa Federal de Concessões, que poderia alavancar, novamente, os negócios da companhia. Em 07 de junho de 2005 foi aprovado o lançamento das licitações relativas à 2ª etapa do Programa Federal de Licitações, mostrando-se ainda mais necessária a associação com um grupo economicamente forte, que injetaria recursos na Univias e viabilizaria o desenvolvimento de novos negócios.

Assim, em setembro de 2006, ocorreu a formalização do Acordo de Investimentos, que previa o ingresso da Robina como investidora e a emissão de bônus de subscrição como forma de captação dos recursos necessários para a continuidade dos contratos de concessão.

Em 2007, a 2ª etapa do Programa Federal de Concessões foi lançado, mas mostrou-se de grande frustração para as concessionárias, pois outro grupo ganhou a disputa de 5 dos 9 lotes disputados. Isso mudou totalmente a estrutura de capitais desses negócios, que exigia agora ter o capital aberto. O grupo Univias perdeu escala, pois a estrutura de capitais mudou radicalmente, tornando inviável a sua participação em outras concorrências – ficaram pequenas demais para o negócio. Isso resultou no desinteresse pelo negócio de concessões, culminando na saída da CP e da própria impugnantante do Consórcio Univias.

A realização completa da reestruturação societária empreendida, de cunho de reorganização empresarial, levou quase um ano, o que demonstra que os atos praticados não eram meros atos formais, desprovidos de qualquer substrato econômico ou motivação negocial. O lapso temporal do procedimento é elemento que indica a validade da reestruturação executada como um instrumento legítimo para os fins almejados, a captação de novo investidor para a exploração do Consórcio Univias.

Outro elemento que indica a validade da reestruturação executada é a desvinculação existente, não apenas entre as partes que subscreveram o Acordo de

Investimento, como também as entidades pertencentes à Administração Pública (como o BNDES, DAER/RS, CADE e AGERGS).

Em cada uma das três etapas do Acordo de Investimentos existiam condições suspensivas que pendiam para o ingresso do novo sócio, conforme a própria fiscalização relacionou. Além disso, havia a possibilidade de rescisão do Acordo, caso não fosse autorizada pelo DAER a transferência do controle das concessionárias para a Univias e, posteriormente, a transferência do controle da Univias e das concessionárias para a Robina, conforme itens 5.2.2 e 5.3.2 do acordo.

Quanto à multa, alega que inexistente fraude e conluio na operação, o que torna impossível a sua qualificação, pois o elemento essencial da conduta, que enseja a aplicação de multa qualificada, a tentativa dolosa de ocultar o fato gerador ou seus elementos, de enganar o Fisco, não se faz presente no caso.

Quando o contribuinte pratica o negócio lícito e feito às claras, não poderá ser aplicada multa qualificada prevista no art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, que é reservada às situações em que o sujeito passivo, mediante a prática de fraude ou sonegação, condutas ilícitas, busca ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador ou de algum de seus elementos, de modo a impedir que a Administração Tributária tome conhecimento dos mesmos.

Todas as operações das quais tomou parte eram lícitas e foram devidamente escrituradas; o Acordo de Investimentos foi divulgado em Comunicado ao Mercado pela Construtora Sultepa S/A; além disso, o Acordo de Investimentos encontrava-se registrado no CADE; o Acordo de Investimentos, ao contrário do entendimento do Fisco, revela verdadeiramente que o objetivo da operação era receber um novo investidor; embora o Acordo de Investimentos não tenha sido localizado, todos os documentos societários e contratuais nele mencionados, solicitados pela fiscalização foram devidamente apresentados; não houve qualquer prejuízo à fiscalização, uma vez que a mesma teve acesso ao Acordo de Investimentos através da Metrovias.

Por fim, não há como se cogitar de conluio na operação para execução da fraude alegada pela fiscalização, tendo em vista que a outra parte signatária do Acordo de Investimentos (a Metrovias, na qualidade de sucessora da Robina), também estava sujeita à ação fiscal, tendo a fiscalização sido encerrada sem o questionamento de qualquer aspecto atinente à legitimidade da operação, conforme documentos em anexo, que, ressalte-se, é a mesma para ambas as partes.

Por fim, requer que seja acolhida a preliminar de nulidade e, no mérito, sejam julgados improcedentes os lançamentos, ou, ao menos, seja excluída das autuações a multa qualificada.

O contribuinte apresentou para provar suas alegações os documentos de folhas 1693 a 2079.

A Turma Julgadora de 1ª instância proferiu voto em sessão de julgamento da impugnação e, analisando as preliminares, afastou a nulidade suscitada ao fundamento de que, uma vez observando o que dispõe o artigo 142 do CTN, poderia qualquer auditor fiscal de qualquer unidade da SRFB efetuar o lançamento, tendo em conta o âmbito nacional de sua competência. Observou, ainda, que em procedimento fiscal realizado junto à pessoa jurídica da qual o contribuinte é acionista, pertencente à unidade da SRFB diversa da sua jurisdição, não foi identificada nenhuma infração. A infração detectada somente foi identificada quando o contribuinte foi fiscalizado pela equipe de fiscalização da DRF em Porto Alegre, que é a unidade da sua jurisdição. Assim, a autoridade que primeiro tomou conhecimento dos fatos foi

a autoridade de jurisdição do contribuinte e que a regra prevista no § 3º do art. 9º do Decreto nº. 70.235, de 1972, previne a jurisdição em relação ao contribuinte fiscalizado, mas não em relação aos demais contribuintes envolvidos com os fatos. Citando a Súmula CARF nº 27, assinalou que a jurisprudência administrativa já estaria consolidada nesse sentido.

No mérito consignou que, na atualidade, a reestruturação societária, mediante fusões, cisões ou incorporações, é procedimento corriqueiro, mas que no caso dos autos teria sido facilmente identificado que as várias alterações societárias visaram unicamente dar suporte legal à intenção primeira de alienar a participação societária detida junto às concessionárias, mediante engendrado processo com o adquirente que, ao final, resultou na eliminação ou redução do ganho de capital para o alienante e, para o adquirente, gerou direito à amortização do ágio pago, o que não ocorreria caso a operação fosse efetuada diretamente, sem o conjunto das fusões, cisões e incorporações realizadas.

Assinalou que o Acordo de Investimentos e Outros Pactos (fls. 492/536) teria mostrado isso e que nunca teria havido a intenção de se admitir um novo sócio, ou investidor, como foi denominada a Robina no acordo, mas sim alienar a participação societária que os envolvidos detinham junto às concessionárias, o que teria ficado claro pelo fato de que na mesma assembléia em que se aprovou a emissão de bônus de subscrição também teria havido a renúncia do direito de subscrição pelos acionistas e a aprovação da subscrição do bônus pela Robina. E, também, pelo fato de 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 a débito de mútuo e à crédito de investimentos.

Observou que, depois da implementação dessa etapa, foi permitido o acesso de um profissional indicado pela Robina às instalações das concessionárias para fins de acompanhamento do dia a dia dos negócios, conforme item 5.2.3 da cláusula V do Acordo de Investimentos e Outros Pactos, o que significaria que a Robina, embora não integrando ainda o quadro de acionistas, teria um de seus profissionais dentro dos estabelecimentos das concessionárias para acompanhar de perto os negócios.

Acrescentou que o transcurso do lapso temporal de quase um ano para a realização completa da reestruturação societária empreendida, em nada demonstraria que os atos praticados não seriam meros atos formais, desprovidos de substrato econômico ou motivação negocial. O lapso temporal do procedimento não seria elemento a indicar a validade da reestruturação executada, pois o primeiro contrato assinado pelas partes, o referido Acordo de Investimentos e Outros Pactos, já previa todos os passos, todos os procedimentos, condições e valores envolvidos na operação.

A questão importante, seria, assim, a validade da operação sob o aspecto tributário dentro da competência da Receita Federal do Brasil, e não a validade jurídica no âmbito administrativo das concessões, o que impossibilitaria atestar a validade da reestruturação executada pela aprovação das entidades pertencentes à Administração Pública (como o BNDES, DAER/RS, CADE e AGERGS) e Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul.

Admitiu que o contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio à maneira de sua conveniência, com vistas à redução de custos e despesas, inclusive a redução dos tributos, sem que isso implique em qualquer ilegalidade, não se admitindo, entretanto, que os atos e negócios praticados sejam baseados em aparente legalidade, sem qualquer finalidade

empresarial ou negocial, para disfarçar o real objetivo da operação, unicamente para reduzir o pagamento de tributos.

Depois de citar entendimentos doutrinários e tecer estudo sobre a evolução da tributação, assinalou que não seria admissível, nos dias de hoje, o planejamento tributário lastreado exclusivamente na liberdade negocial e no respeito às formas, mas com mascaramento dos atos e negócios praticados para disfarçar o real objetivo da operação, unicamente para redução do pagamento dos tributos, citando acórdão da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça proferido no julgamento do Resp nº 946.707/RS (25 de agosto de 2009), de relatoria do Ministro Herman Benjamin e jurisprudência dos Estados Unidos da América

Assim, as justificativas apresentadas pelo sujeito passivo, no sentido de que buscava um investidor que aportasse recursos necessários para a continuidade dos contratos de concessão, não seriam convincentes e os fatos apontariam para uma operação de alienação societária, procedida de um conjunto de atos simulados com o objetivo de fugir da carga tributária incidente sobre a operação.

Concluiu que no caso dos autos, estariam identificadas e comprovadas as circunstâncias materiais dos fatos que revelaram a conduta dolosa do sujeito passivo visando evitar o pagamento dos tributos incidentes sobre o ganho de capital decorrente da alienação de sua participação societária na Sulvias, o que justificaria a imposição da penalidade qualificada.

Notificada da decisão, em 14/03/2012, apresentou, a interessada, em 11/04/2012, recurso voluntário (E-processo fls. 2.108 a 2.145), o que foi confirmado pela quota da DRF em Porto Alegre/RS à fl. 2.149.

Inicialmente alega a tempestividade da peça de defesa.

Como argumentos preliminares observa a tendência, no Brasil, do que chama de “demonização” de qualquer operação executada pelo contribuinte que implique em economia fiscal levando à necessidade de mudança de paradigmas no sentido de se respeitar a liberdade individual conjugada com a capacidade contributiva e a solidariedade social.

Afirma que as relações Fisco-Contribuinte devem ser norteadas pela boa-fé o que impediria, de imediato, qualificar a conduta do contribuinte que resulte em economia de imposto como ilegítima, desleal, e com intuito de lesar o Fisco.

Nesse contexto a auditoria fiscal teria adotado postura na contramão do entendimento ao atribuir à operação a qualidade de simulação, com a qualificação da multa insinuando que a Univias estaria inserida em operações de fraudes e lesões ao Erário como as que se viu na mídia (operação Satiagraha e operação Alquimia), o que seria vislumbrado a partir do item 3.4 do relatório fiscal que menciona a empresa EDSR19 Participações e Empreendimentos Imobiliários S/A, enfatizando que a Univias é, atualmente, uma das maiores e mais sérias empresas do setor de concessões rodoviárias do Rio Grande do Sul.

Ressalta a seriedade da empresa Univias que buscava priorizar a responsabilidade social nas suas ações externas e internas com o desenvolvimento de campanhas como o “Projeto Pescar” e “Caminho Seguro”, assim como seu pioneirismo em introduzir no Brasil a utilização de asfalto borracha a partir de pneus insersíveis, pelo qual recebeu o Premio Super Ecologia além do Top Ser Humano pela Associação Brasileira de Recursos Humanos/RS.

Adverte que a maioria dos empresários sérios do país valia-se, à época dos fatos, de pessoas jurídicas pré-constituídas, com contratos sociais arquivados na Junta e Comercial e CNPJs registrados perante a Receita Federal para iniciar seus negócios, em razão dos entraves e burocracias que eram causados pelos órgãos públicos brasileiros e que, por certo, impediam a célere e plena efetividade do princípio da livre iniciativa consagrado constitucionalmente, restando inequívoca a tentativa da fiscalização de desmoralizar as empresas que participaram da reestruturação societária analisada.

No mérito, depois de mencionar trechos do Relatório Fiscal que levaram a autoridade a concluir que houve simulação, afirma que esta somente existiu em face de uma das partes envolvidas na negociação – a Recorrente e demais autuadas – pois a outra parte signatária do Acordo de Investimentos, a Metrovias, na qualidade de sucessora da Robina, também esteve sujeita à ação fiscal, sendo que esta mesma operação fora analisada e plenamente validada pelo Fisco, já que os trabalhos foram encerrados sem qualquer questionamento atinente à legitimidade do negócio jurídico praticado.

Assinala que o contexto político e econômico que permeava a admissão da Robina como nova investidora comprova inequivocamente a existência do propósito negocial para realização do projeto e que não estariam presentes nenhuma das circunstâncias previstas no artigo 167 do Código Civil, caracterizadoras do negócio jurídico simulado, ou seja, (i) aparência de transmissão de direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente são transferidos; (ii) existência de declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira ou, (iii) presença de documentos antedatados ou pós-datados.

Afirma que nenhuma dessas hipóteses teria sido verificada na operação, tampouco no mútuo concedido aos sócios, pois estes, diferentemente do que dispõe o art. 167 do CC, foram de fato quem receberam o valor do empréstimo, na data em que registrado, diante da necessidade momentânea, já que haviam investido muito naquela empresa, mútuo quitado quando se retiraram da sociedade.

Nesse sentido teriam sido desconsiderados pela fiscalização todos os elementos que demonstrariam a validade da operação: (i) propósito negocial, (ii) independência das partes e, (iii) a existência de condições suspensivas.

A existência do propósito negocial se verificaria pela necessidade de ingresso de novo investidor para exploração do consórcio que aportasse os recursos necessários para continuidade dos projetos e que partilhasse dos seus riscos, o que justificaria a previsão no “Acordo de Investimentos” da possibilidade de retirada dos demais sócios diante das incertezas do sucesso do empreendimento com o ingresso do novo investidor.

Oferece um estudo histórico do programa de concessão de rodovias ressaltando que o modelo gaúcho baseou-se na licitação de pólos, que consistiam em pontos centrais para os quais convergiam pelo menos três rodovias com cobrança de pedágio, consolidando um subsídio cruzado, em que as rodovias com menor volume de tráfego eram mantidas, também, por aquelas que apresentam volumes maiores. As tarifas foram determinadas pelo Poder Público e o vencedor da licitação foi quem ofereceu a maior rede de rodovias a ser atendida no pólo. Assim, em 1998, foram licitados oito pólos no Rio Grande do Sul, com as seguintes concessões:

Concessionária	Pólo	Duração do Contrato
----------------	------	---------------------

Convias	Caxias do Sul	15 anos
Sulvias	Lajeado	15 anos
Metrovias	Metropolitano	15 anos

Explica que na sucessão do governo, em 1999, as tarifas de pedágio foram reduzidas entre 10% e 20% para automóveis e entre 20% a 28% para caminhões, o que obrigou as concessionárias a ingressar com demandas judiciais para exigirem o cumprimento dos contratos. No ano de 2001 também teriam sido paralisadas cobranças de pedágios nos pólos de Vacaria e Caxias do Sul por conta de demandas judiciais, o que implicou em desequilíbrio econômico-financeiro dos contratos, que foram renegociados, culminando com a assinatura de um Termo Aditivo pelo então governador, que acabou por não cumpri-lo até o final de seu mandato.

Aduz que o sucessor no governo alegou não ter condições de cumprir o aditivo e o problema teria sido repassado ao Governo Federal. Ao longo dos anos de 2004, 2005 e 2006 teriam sido apresentados diversos estudos de necessidade de readequação do equilíbrio econômico financeiro das operações, culminando com a rerratificação, em 2006, do Termo Aditivo. A execução desse Termo Aditivo, rerratificado, demandaria a captação de recursos no mercado para atendimento das novas exigências nele contidas, tais como:

- utilização de novas tecnologias para execução dos aditivos,
- prestação de serviços de emergência de atendimento e remoção de acidentados, prestação de serviços de guinchos,
- prestação de serviços de rotineira conservação das rodovias,
- necessidade de contratação de empréstimos de longo prazo com o BNDES, a regularização dos investimentos e de todo débito junto ao BANRISUL.

Entretanto, alega que o Governo Federal teria decidido realizar o negócio com recursos públicos não levando adiante a contratação do Consórcio Metropol, o que implicou na busca de obtenção de capitais já que a recorrente e demais concessionárias não dispunham de recursos, especialmente em face do lançamento da 2ª. etapa do Programa Federal de Concessões, em 2005, surgindo, assim, a necessidade de admitir novo investidor na Univas.

Observa que em setembro de 2006 ocorreu a formalização do Acordo de Investimentos que previa o ingresso da Robina como investidora e a emissão de bônus de subscrição como forma de captação dos recursos necessários para continuidade dos contratos de concessão. Entretanto, ao final do governo, em 2006, o equilíbrio econômico financeiro dos contratos, uma vez mais, não foi repostos.

Assinala que teria sido uma grande frustração o lançamento da 2ª. etapa do programa de concessão de rodovias e que um grupo espanhol teria ganho 05, dos 09 lotes disputados, em decorrência das baixas tarifas de pedágio. Isso teria mudado toda a estrutura de capitais para a realização desses negócios e, assim, a Univas teria se tornado muito pequena tornando inviável sua participação em outras concorrências, culminando na saída da CP e da

própria recorrente no consórcio Univias. Todos esses fatos não negados no acórdão combatido, ratificariam a existência do propósito negocial.

Reafirma ter havido lapso temporal razoável entre as operações realizadas, caracterizado pelo intervalo de quase um ano para a realização completa da operação, denotando a substancia econômica dos atos executados.

Repete que a caracterização da independência das partes restaria inequívoca, não apenas pela independência das partes que subscreveram o Acordo, como também deram seu aval as entidades públicas que analisaram a operação, seriam desvinculadas.

Reforça que a própria auditoria fiscal teria relacionado em seu relatório as condições suspensivas que pendiam para o ingresso do novo sócio:

1) condições precedentes ao primeiro pré-fechamento: (i) aprovação pelo DAER/RS da transferência do controle das concessionárias para a Univias, (ii) comunicação ao BNDES informando sobre a transferência do controle das concessionárias para a Univias;

2) primeiro pré-fechamento: encaminhamento do BNDES e aos agentes financeiros do pedido de aprovação para a transferência do controle da Univias e, indiretamente, das concessionárias;

3) condições precedentes ao segundo pré-fechamento: (i) aprovação pelo DAER/RS da transferência do controle da Univias e, indiretamente, das concessionárias, para a Robina;

4) condições precedentes ao fechamento: (i) obtenção da autorização do BNDES e dos agentes financeiros para a transferência do controle da Univias para a Robina, com manutenção das condições estabelecidas nos contratos de financiamento celebrados pelas concessionárias, ou liquidação, pela Robina das obrigações decorrentes desses contratos

Ressalta que havia a possibilidade de rescisão do Acordo, o que foi reconhecido pelo acórdão recorrido, ou seja, na hipótese de não restarem cumpridos todos esses requisitos/condições descritas no Acordo para a consecução da reorganização societária, tida como simulada pelo Fisco, o negócio jurídico de que se trata seria absolutamente reversível, aspecto sobre o qual teria deixado de se pronunciar a Turma Julgadora de 1ª instância, o que demonstraria que a operação não poderia ser qualificada como alienação de investimento.

Observa que na linha de raciocínio da autoridade fiscal, a subscrição da totalidade do bônus pela Robina, parte em moeda corrente (R\$ 17.182.189,61), parte em nota promissória (R\$ 99.656.699,74), corresponderia à aquisição de participação societária e pagamento do preço, o que iria de encontro à possibilidade de rescisão do Acordo, caso não autorizado pelo DAER/RS a transferência de controle ou não implementadas as condições precedentes previstas no contrato para ingresso do novo investidor.

Alega inexistir fraude e conluio na operação e a impossibilidade de qualificação da multa de ofício. Nesse sentido seria necessário buscar na Lei nº 4.502/64 a essência das condutas puníveis com multa qualificada. No caso da sonegação (art. 71) a essência da conduta seria a tentativa de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, de algum de seus elementos ou condições pessoais do contribuinte que o afetam. A fraude (art. 72) se caracterizaria pela inserção de elementos inexatos ou omissão de operação de qualquer

natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal, sendo o núcleo do tipo a falsidade. O conluio (art. 73), seria uma espécie de co-autoria, assim considerada a ação ou omissão que visa ao cometimento de um fato punível, através de uma atuação conjunta, consciente e querida.

Ressalta que na jurisprudência que mantém a multa qualificada, o dolo pode ser percebido pelas seguintes condutas:

- emissão de notas calçadas;
- conta bancária fictícia;
- escritura pública por valor inferior ao efetivamente praticado;
- apresentação de documentos falsos;
- falsidade ideológica;
- utilização de notas emitidas por empresas inexistentes;
- subfaturamento;
- apresentação em DCTF e DIPJ de valores tributáveis menores do que os constantes de seus livros fiscais;
- conduta reiterada do contribuinte ao declarar ao Fisco federal valores de receitas muito inferiores àqueles declarados ao Fisco estadual.

Explica a progressão de multas no âmbito tributário federal prevista na Lei nº 9.430, de 1997, para concluir que quando o contribuinte pratica negócio lícito e às claras, não poderá ser aplicada a multa qualificada. Assim, não haveria como cogitar fraude na operação realizada, pois: (i) todos os procedimentos foram lícitos e escriturados em documentos, livros e declarações fiscais obrigatórias; (ii) o Acordo de Investimentos foi divulgado em comunicado emitido pela Construtora Sultepa S/A, em jornais de grande circulação e no site da Bovespa; (iii) o Acordo foi registrado no CADÊ; (iv) existência de diversas condições suspensivas; (v) pela participação de diversas entidades da administração pública, que deveriam concordar com a admissão do novo investidor; (vi) todos os documentos societários e contratuais solicitados pela fiscalização foram apresentados.

Por fim, enfatiza que não há como se cogitar de conluio na operação para execução da fraude alegada pela fiscalização, tendo em vista que a outra parte signatária do Acordo de Investimentos (a Metrovias, na qualidade de sucessora da Robina), também estava sujeita à ação fiscal, tendo a fiscalização sido encerrada sem o questionamento de qualquer aspecto atinente à legitimidade da operação, conforme documentos em anexo, que, ressalte-se, é a mesma para ambas as partes.

Ao final, pugna pelo acolhimento das razões recursais ou, alternativamente, pela redução da multa qualificada e, caso remanesçam dúvidas, a conversão do julgamento na realização de diligências para produção de prova pericial.

Em aditamento apresentado em 26/07/2012 a recorrente alega haver fato novo a ser observado no julgamento do recurso voluntário, referente ao Acórdão n.º 1101-00.708

proferido, em 11/04/2012 pela 1ª. Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 1ª. Seção de Julgamento deste CARF, cujo entendimento pretende seja aplicado ao presente caso, inclusive para fins de uniformização da jurisprudência. A ementa do referido acórdão encontra-se assim redigida:

*ASSUNTO: IMPOSTOS SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*

*ÁGIO. REQUISITOS DO ÁGIO.*

*O art. 20 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1997, retratado no art. 385 do RIR/1999, estabelece a definição de ágio e os requisitos do ágio, para fins fiscais. O ágio é a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor patrimonial das ações adquiridas. Os requisitos são a aquisição de participação societária e o fundamento econômico do valor de aquisição. Fundamento econômico do ágio é a razão de ser da mais valia sobre o valor patrimonial. A legislação fiscal prevê as formas como este fundamento econômico pode ser expresso (valor de mercado, rentabilidade futura, e outras razões) e como deve ser determinado e documentado.*

*ÁGIO INTERNO.*

*A circunstância da operação ser praticada por empresas do mesmo grupo econômico não descaracteriza o ágio, cujos efeitos fiscais decorrem da legislação fiscal. A distinção entre ágio surgido em operação entre empresas do grupo (denominado ágio interno) e aquele surgido em operações entre empresas sem vínculo, não é relevante para fins fiscais.*

*ÁGIO INTERNO. INCORPORAÇÃO REVERSA. AMORTIZAÇÃO.*

*Para fins fiscais, o ágio decorrente de operações com empresas do mesmo grupo (dito ágio interno), não difere em nada do ágio que surge em operações entre empresas sem vínculo. Ocorrendo a incorporação reversa, o ágio poderá ser amortizado nos termos previstos nos arts. 7º. e 8º. da Lei n.º 9.532, de 1997.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário 2005, 2006, 2007, 2008*

*ART. 109 CNT. ÁGIO. ÁGIO INTERNO*

*É a legislação tributária que define os efeitos fiscais. As distinções de natureza contábil (feitas apenas para fins contábeis) não produzem efeitos fiscais. O fato de não ser considerada adequada a contabilização de ágio, surgido em operação de empresas do mesmo grupo, não afeta o registro do ágio para fins fiscais.*

*DIREITO TRIBUTÁRIO. ABUSO DE DIREITO. LANÇAMENTO*

*Não há base no sistema jurídico brasileiro para o Fisco afastar a incidência legal, sob a alegação de entender estar havendo abuso de direito. O conceito de abuso de direito é louvável e aplicado pela Justiça para solução de alguns litígios. Não existe previsão do Fisco utilizar tal conceito para efetuar lançamentos de ofício, ao menos até*

*os dias atuais. O lançamento é vinculado à lei, que não pode ser afastada sob alegações subjetivas de abuso de direito.*

*PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. ELISÃO. EVASÃO.*

*Em direito tributário não existe o menor problema em a pessoa agir para reduzir sua carga tributária, desde que atue por meios lícitos (elisão). A grande infração em tributação é agir intencionalmente para esconder do credor os fatos tributáveis (sonegação).*

*ELISÃO.*

*Desde que o contribuinte atue conforme a lei, ele pode fazer seu planejamento tributário para reduzir sua carga tributária. O fato de sua conduta ser intencional (artificial), não traz qualquer vício. Estranho seria supor que as pessoas só pudessem buscar economia tributária lícita se agissem de modo casual, ou que o efeito tributário fosse acidental.*

*SEGURANÇA JURÍDICA.*

*A previsibilidade da tributação é um dos seus aspectos fundamentais.*

22.570. Fez sustentação oral, pela recorrente, Dr. Rubens Branco da Silva, OAB/RJ

É o relatório.

### **VOTO.**

O recurso é tempestivo.

Como se depreende do relatório acima as infrações tipificadas nos presentes autos relacionam-se a “Ganhos e Perdas de Capital Apurados Incorretamente – Alienação ou Baixa de Investimentos Avaliados pelo Valor do Patrimônio Líquido”. As irregularidades foram apuradas no ano-calendário 2006 e perfazem o crédito tributário no valor total de R\$ 652.468,37.

No Relatório Fiscal que embasa os autos de infração os fatos foram assim resumidamente descritos pelo agente fiscal:

#### Resumo das Infrações, como extraído do Relatório Fiscal:

A BGPARG detinha participação na sociedade Univias Participações S/A, que por sua vez possuía ações das sociedades Metrovias S/A Concessionária de Rodovias, Convias S/A Concessionária de Rodovias e Sulvias S/A Concessionária de Rodovias, empresas operacionais que exploram complexos rodoviários no Estado do Rio Grande do Sul, sob o regime de concessão pública.

O contribuinte fiscalizado - a BGPARG – teria alienado sua participação na Univas, se desfazendo, por consequência, da participação indireta que detinha nas concessionárias. Nessa operação teria auferido ganho de capital, mas não tributado esse ganho

porque teria majorado indevidamente o custo de aquisição do investimento, contabilizando equivalência patrimonial decorrente de uma seqüência de atos qualificados como simulados, que buscaram conferir à operação uma falsa aparência de reorganização societária.

Explicou ainda que a Metrovias, a Convias e a Sulvias foram constituídas em janeiro de 1998 para exploração de complexos rodoviários denominados Metropolitano, Caxias do Sul e Lajeado. Para executar esses empreendimentos associaram-se os grupos Sultepe, BGPARG, Monte Bérico e Castilho, com uma participação de aproximadamente 24% cada um. O controle direto das concessionárias teria permanecido com as empresas referidas até dezembro de 2004. Em 21 dezembro de 2004 foi constituída a CP - sob a denominação POMOB – Construções e Participações Ltda, tendo por sócios Portela Nunes, Monte Bérico e BGPARG S/A, com capital de R\$ 9.000,00. Em 29/12/2004 a sócia Portela Nunes se retira da sociedade transferindo suas cotas para a Sultepe. Na mesma data ocorre um aumento de capital social na CP (POMOB) para R\$ 100.599.498,00 integralizado pelos sócios Monte Bérico, Sultepe e BGPARG com parte das ações das concessionárias (24% cada uma). A BGPARG manteve uma pequena participação direta de 0,24% na Metrovias, 0,52% na Convias e 0,52% na Sulvias. Em outubro de 2006 a CP subscreveu aumento de capital na Univias Participações para a qual transferiu as ações das concessionárias e, na seqüência, alienou sua participação na Univias para a Robina.

Ainda de acordo com o agente fiscal, estes autos de infração tratariam da **majoração indevida do custo do investimento devido pela BGPARG na CP mediante interposição da Univias e a alienação imediata dessa participação e da participação direta restante nas concessionárias.**

No corpo do Relatório Fiscal o agente faz referência a outro auto de infração lavrado em face da CP Participações S/A, tendo como responsável solidária a BGPARG S/A – processo nº **11080.730002/2011-61**.

Em pesquisas realizadas junto ao E-processo verifiquei que o processo nº **11080.730002/2011-61** trata de **autos de infração de IRPJ e de CSLL**, referentes aos anos-calendário 2006 e 2007, **com crédito tributário total exigido no valor de R\$ 51.761.067,70**, **tem por sujeito passivo principal a CP CONSTRUÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA e, por sujeito passivo solidário, a BGPARG S/A**. O referido processo ainda não foi distribuído para relato.

No Relatório Fiscal que embasa os autos de infração tratados no processo nº **11080.730002/2011-61** os fatos foram assim descritos pelo agente fiscal:

#### Resumo das Infrações, como extraído do Relatório Fiscal:

A CP Construções e Participações detinha participação na sociedade Univias Participações S/A, que por sua vez possuía ações das sociedades Metrovias S/A Concessionária de Rodovias, Convias S/A Concessionária de Rodovias e Sulvias S/A Concessionária de Rodovias, empresas operacionais que exploram complexos rodoviários no Estado do Rio Grande do Sul, sob o regime de concessão pública.

O contribuinte fiscalizado - a CP – teria alienado sua participação na Univas, se desfazendo, por conseqüência, da participação indireta que detinha nas concessionárias. Nessa operação teria auferido ganho de capital, mas não teria tributado esse ganho por conta de **majoração indevida do custo de aquisição do investimento, contabilizando equivalência**

patrimonial decorrente de uma seqüência de atos qualificados como simulados, que buscaram conferir à operação uma falsa aparência de reorganização societária.

Explicou, ainda, o agente fiscal, que a CP foi constituída em 21 dezembro de 2004 sob a denominação POMOB – Construções e Participações Ltda, tendo por sócios Portela Nunes, Monte Bérico e BGPARG S/A, com capital de R\$ 9.000,00. Em 29/12/2004 a sócia Portela Nunes se retira da sociedade transferindo suas cotas para a Sultepa. Na mesma data ocorre um aumento de capital social na POMOB (CP) para R\$ 100.599.498,00 integralizado pelos sócios Monte Bérico, Sultepa e BGPARG com ações das concessionárias. Transformada em S/A em 2005 sob a denominação de COPARCO Cia de Participações e Construções, alterada para CP Cia de Participações em 2007 e novamente transformada em sociedade limitada, sob a denominação CP Construções e Participações Ltda., em 2009. Logo após sua constituição recebeu ações das concessionárias em decorrência de subscrição de aumento de capital social pela Sultepa, Pedrasul, Monte Bérico e BGPARG. Em outubro de 2006 subscreveu aumento de capital na Univias Participações para a qual transferiu as ações das concessionárias e, na seqüência, alienou sua participação na Univias para a Robina. Em 2011 mudou o endereço para São Paulo

Ainda de acordo com a auditoria fiscal, estes autos de infração tratariam também de **majoração indevida do custo do investimento devido pela CP na Univias e a alienação imediata dessa participação.**

#### Considerações Relevantes

O Regimento Interno do CARF – RICARF, assim dispõe no seu Anexo II:

*Art. 6º Verificada a existência de processos pendentes de julgamento, nos quais os lançamentos tenham sido efetuados com base nos mesmos fatos, inclusive no caso de sujeitos passivos distintos, os processos poderão ser distribuídos para julgamento na Câmara para a qual houver sido distribuído o primeiro processo.*

*Parágrafo único. Os processos referidos no caput serão julgados com observância do rito previsto neste Regimento.*

...

*Art. 8º A competência das turmas especiais é restrita ao julgamento de recursos em processos que envolvam valores reduzidos*

(destaques acrescidos)

O Decreto nº. 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal (PAF), não tratou da conexão ou da continência processual, pelo que o Código de Processo Civil deve ser invocado de forma subsidiária.

Assim dispõem os artigos que disciplinam a matéria:

#### Código de Processo Civil - CPC

*Art. 102. A competência, em razão do valor e do território, poderá modificar-se pela conexão ou continência, observado o disposto nos artigos seguintes.*

*Art. 103. Reputam-se conexas duas ou mais ações, quando lhes for comum o objeto ou a causa de pedir.*

...

*Art. 105. Havendo conexão ou continência, o juiz, de ofício ou a requerimento de qualquer das partes, pode ordenar a reunião de ações propostas em separado, a fim de que sejam decididas simultaneamente*

[...]

Verifico que ambos os processos tratam do mesmo assunto e os respectivos autos de infração foram lavrados com base nos mesmos fatos, pelo mesmo grupo fiscal, e pelo mesmo órgão jurisdicionante. **Os sujeitos passivos**, apesar de parecerem distintos, na verdade **pertencem a um mesmo grupo econômico**, o que se comprova pelo **termo de responsabilidade solidária dada à BGPARG** no processo da CP. Observe-se que a CP Participações foi constituída pela BGPARG, juntamente com outros sócios.

Entendo, assim, que os processos devam ser julgados em conjunto, dada a clara conexão entre ambos. Contudo, diante do valor do crédito tributário constituído no processo em nome de CP Participações – Processo n ° **11080.730002/2011-61 no total de R\$ 51.761.067,70**, faleceria competência a 1ª Turma Especial da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento para exame do Recurso Voluntário apresentado naqueles autos, razão pela qual deverá retornar o presente processo à Secretaria da 3ª. Câmara da 1ª. Seção para inclusão em novo sorteio para as Turmas Ordinárias da 1ª. Seção.

Entendo, ainda, que, após a distribuição destes autos para as Turmas Ordinárias, o Processo n ° **11080.730002/2011-61, em nome da CP CONSTRUÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA**, deverá ser distribuído por prevenção ao mesmo relator que apreciará o presente Recurso Voluntário, nos termos do que dispõe o § 7º do artigo 49 do Anexo II do RICARF.

Pelo exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário, declinar a competência de julgamento destes autos para as Turmas Ordinárias para ser apreciado juntamente com os autos de n ° 11080.730002/2011-61. Encaminhe-se à Secam/3ª Câmara para as providências quanto à nova distribuição por sorteio.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora