



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

<b>Processo nº</b>	11516.721935/2015-24
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1401-002.038 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	16 de agosto de 2017
<b>Matéria</b>	IRPJ - GANHO DE CAPITAL
<b>Recorrente</b>	VILA DO FAROL HOTEIS E TURISMO LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

IRPJ. LUCRO REAL. Os resultados na alienação de bens do ativo permanente serão classificados como ganhos ou perdas de capital e computados na determinação do lucro real. A permuta entre empresas coligadas deve ser feita a valor de mercado. SIMULAÇÃO. A alegação de mero “equívoco ao interpretar a legislação de regência”, não pode prosperar tendo em vista uma série de atos absolutamente fora da rotina de qualquer pessoa jurídica (como sucessivas alterações de pactos social, feitas e desfeitas segundo uma coreografia previamente acertada). Tratam-se de operações complexas e sistêmicas, que efetivamente foram pensadas e programadas, não decorrendo, tão somente, de mero equívoco na interpretação da legislação, mas sim de dolo do agente ao tentar dissimular as verdadeiras operações.

CSLL. LUCRO REAL. Reflexo da Exigência do IRPJ. Os resultados na alienação de bens do ativo permanente serão classificados como ganhos ou perdas de capital e computados na determinação do lucro real. A permuta entre empresas coligadas deve ser feita a valor de mercado. SIMULAÇÃO. A alegação de mero “equívoco ao interpretar a legislação de regência”, não pode prosperar tendo em vista uma série de atos absolutamente fora da rotina de qualquer pessoa jurídica (como sucessivas alterações de pactos social, feitas e desfeitas segundo uma coreografia previamente acertada). Tratam-se de operações complexas e sistêmicas, que efetivamente foram pensadas e programadas, não decorrendo, tão somente, de mero equívoco na interpretação da legislação, mas sim de dolo do agente ao tentar dissimular as verdadeiras operações. As considerações feitas com respeito ao IRPJ são plenamente aplicáveis à CSLL, em face da vinculação existente entre ambas exigências.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e José Roberto Adelino da Silva. Fará declaração de voto a Conselheira Livia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Belo Horizonte (MG), que manteve o crédito tributário decorrente do auto de infração lavrado em decorrência de supostas infrações à legislação tributária, referente ao ano calendário de 2011, por meio dos quais são exigidos do recorrente acima identificado, o Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, tendo total do crédito consolidado no valor de R\$ 82.559.844,26 acrescido de multa e juros moratórios, conforme descrição nas tabelas abaixo:

IRPJ	19.761.819,58
Juros de Mora	8.380.987,68
Multa	29.642.729,37
Valor do Crédito Apurado	<b>57.785.536,63</b>

CSLL	8.472.455,67
Juros de Mora	3.593.168,45

Multa	12.708.683,51
Valor do Crédito Apurado	<b>24.774.307,63</b>

2. Nota-se que o TVF-Termo de Verificação Fiscal, às fls. 680/696, informa que o procedimento fiscal junto ao sujeito passivo acima identificado, restringiu-se à verificação da regularidade fiscal pertinente à infração da legislação tributária de ganho na alienação de ativos não oferecidos à tributação, alienação/baixa de bens do ativo permanente – (apuração incorreta de resultados da CSLL);

3. Conforme consta no TVF, além das exigências formalizadas em face da recorrente, fez-se necessário para melhor apuramento de controle fiscal, coletar informações/documentos junto a terceiros das seguintes empresas: VOS- Construtora e Incorporadora Ltda, EMBRAED SETAI - Participações Ltda e da EMBRAED - Empresa Brasileira de Edificações Ltda (fls. 681 /683);

4. Segundo informações constantes no TVF, no mês de janeiro de 2008 formalizou-se um Instrumento Particular de Permuta de Imóvel por área a ser construída, entre as empresas - Vila do Farol - ora recorrente, e a EMBRAED, cabendo a esta, implementação do empreendimento denominado "Complexo Turístico - Praia dos Amores Resort". Por conter irregularidades, a construção projetada foi embargada, o que culminou no ajuizamento da ACP de nº 2009.72.08.003663-4, em trâmite na 2ª VF e JEF Previdenciário de Itajaí-SC, tendo inclusive, em momento anterior, ajuizada ação similar pelo MPF em face da recorrente.

5. Já em 2010, foi celebrado outro Instrumento particular de contrato de Parceria para Construção e Incorporação de Edifícios Residenciais entre as mesmas empresas acima identificadas, acrescendo as empresas - VOS Construtora e Incorporadora LTDA e a EMBRAED Setai, ultimou-se dessa forma, à constituição da sociedade denominada - **EMBRAED SETAI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SPE LTDA**.

6. Ao compulsar dos autos, conforme documentos anexados e descrição relatada no TVF, registrou-se diversas alterações significativas nesta sociedade, que resultou na transferência de diversos ativos. Consta ainda, que em 29/12/2010 a pessoa jurídica Vila do Farol retirou-se da sociedade formada, que cedeu sua participação para a Embraed, recebendo como contraprestação, as quotas que a Embraed possuía na VOS - Construtora e Incorporadora Ltda. Nessa linha, conforme procedimento fiscalizatório, concluiu-se que de acordo com as verificações realizadas, o aludido termo de Instrumento de distrato, não foi apresentado à fiscalização ou então, não existiu no mundo jurídico.

7. Ainda em relação ao contrato de parceria pactuado em maio de 2010, tem-se que foi apresentado dois documentos diferentes relativos ao distrato ocorrido, o que merece destaque a transcrição em parte do TTV:

*(...) Advieram, no curso das investigações, 2 (dois) documentos distintos a propósito de evidenciar a rescisão. Um apresentado pela própria Vila do Farol, com imagem às fls. 114, que ostenta como emissão e recebimento a data 07 de dezembro de 2010. Outro, apresentado pela Embraed (fls. 475), que consigna como emissão 23 de novembro de 2010 e recebimento 24/11/2010.*

*Ademais, dispositivos do aludido instrumento, a exemplo dos subitens 6.2 a 6.4, relacionados ao intitulado “Complexo Balneário”, permaneceram em vigor após essas datas, consoante evidenciam informações/documentos coligidos da Embraed Setai (fls. 23 a 33). Assim, no afã de demonstrar negócio simulado, incorrem em diversas incongruências, típicas de estruturações ardilosas, que objetivam dissimular fato/negócio jurídico. Sob a estruturação concebida, acima retratada, o que se efetivou, ao final, foi à alienação de diversos ativos não circulantes por parte da empresa ora sob fiscalização (Vila do Farol) e diversos imóveis do estoque, por parte da Embraed, sem qualquer ônus no que concerne a exações federais. Não obstante, uma análise um pouco mais acurada não deixa margem para dúvidas. A estruturação concebida, acima delineada, até dispensa maiores comentários, uma vez que praticamente escancara o negócio dissimulado. (fls. 687/688).*

8. De acordo com a Autoridade Fiscal, a mensuração dos bens integralizados pelo custo registrado revelou-se absolutamente desarrazoada, notadamente, em face do valor de mercado ser muito superior. Noutro giro, o Instrumento particular de Contrato de parceria para a Construção e incorporação de Edifícios Residenciais e outras Avenças em (19/05/2010) apresentado, estabeleceu previamente todo o rito de retirada da sociedade, com opção de permanecer com os bens integralizados, o que na prática, revelou-se como um negócio dissimulado.

9. Cientificado da autuação em 30/06/2015 (fls. 698), o interessado apresentou a **primeira impugnação referente ao IRPJ em 09/07/2015 (fls. 702/730)**, na qual alegou, em síntese, que ocorreu uma permuta sem torna, das unidades imobiliárias - (entrega dos bens imóveis que compunham o “Complexo Balneário” [Terrenos e o Hotel Recanto das Águas] à EMBRAED; e em troca, e sem torna, a entrega de 49 apartamentos com garagens pela EMBRAED à recorrente]. Demonstra que não houve dissimulação, na medida em que a autoridade fiscal se equivocou ao identificar o verdadeiro negócio jurídico, e dessa forma, classificou genericamente a conduta da recorrente como fraude prevista na Lei 4.502/64. Alega ilegitimidade passiva na medida em que o eventual ganho de capital deve ser imputado à empresa VOS (controlada), por tratar-se de bens pertencentes ao seu patrimônio. Afirma que o fato de EMBRAED subscrever quotas do capital da sociedade - VOS e, em seguida, constituir usufruto destas quotas em favor de diretor da mesma – VOS, não constituiria ilegalidade. E a **segunda impugnação referente à CSLL em 29/07/2015 (fls. 1021 /1010)**, na qual alegou as mesmas razões de direito da primeira impugnação.

10. Nos termos da decisão recorrida, a permuta realizada não ofereceu elementos de clareza que caracterizasse efetivamente a ocorrência de transferências de ativos. E assevera que, - “para se valer das benesses da IN nº 107, de 1988, deveria a interessada haver-se desincumbido da obrigação estipulada nos subitens 1.2 e 1.3 da referida norma”. A saber:

*1.2 As operações de permuta a preço de mercado deverão estar apoiadas em laudo de avaliação dos imóveis permutados, feito por três peritos, ou por entidade ou empresa especializada, desvinculados dos interesses dos contratantes, com a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados.*

---

*1.3 As operações de permuta de unidades imobiliárias, realizadas entre pessoas jurídicas coligadas, controladoras e controladas, sob controle comum ou associadas por qualquer forma, ou entre a pessoa jurídica e seu sócio, administrador ou titular, ou com o cônjuge ou parente até o terceiro grau, inclusive afim dessas pessoas físicas, serão sempre realizadas tomando-se por base o valor de mercado das unidades permutadas e exigindo-se laudo de avaliação, nas condições estabelecidas no subitem anterior sob pena de arbitramento do valor dos bens pela autoridade fiscal (Fls.2.536).*

11. Nesse passo, nos termos da decisão recorrida a recorrente obteve 30% do capital da EMBRAED até 22 de dezembro de 2010, sendo ambas, sociedades empresárias coligadas. E sobre tal alegação de ocorrência de permuta sem torna, o entendimento da turma é que ao verificar os autos, existiu referência tão somente à participação societária recíproca e não à alienação de bens do ativo imobilizado. Afirmando dessa forma, que “a alienação deveria ter sido ajustada a preço de mercado, assim atestado por “laudo de avaliação dos imóveis permutados, feito por três peritos, ou por entidade ou empresa especializada”; porém, o assim dito “laudo” de fls. 116 a 118 limita-se, como bem alerta o Autor do feito, a copiar “os valores registrados na escrita comercial”, ou seja, apresenta seu custo histórico e não o valor de mercado. Desta forma, não se acha comprovado que a operação se houvesse adequado ao que determinam os incisos 1.1 e 1.2 da IN nº 107, de 1988 e, portanto, a ela não se aplica o disposto no item 2.1.1. da mesma IN”. - (Fls.2.536)

12. Infere-se dos autos pelo julgamento do acordão ora recorrido, que de acordo com a autoridade fiscal, o contribuinte alienou bens do seu ativo não circulante, tendo recebido como contrapartida os imóveis integralizados pela empresa EMBRAED no capital social da VOS - Construtora e Incorporadora LTDA.

13. A despeito da alegação pela recorrente de vício na mensuração da base de cálculo do imposto lançado, o entendimento da 4ª Turma no julgamento do acordão de nº 0267684, foi no sentido de que “caberia à interessada demonstrar que este valor médio adotado não seria consentâneo com a realidade, o que não foi feito. Note-se que a interessada contrapõe alguns preços praticados pela sociedade VOS; porém, examinando-se os respectivos documentos, verifica-se que nenhum deles corresponde a um negócio concluído durante o ano-calendário de 2010”. (fls.2.537).

14. Conforme a decisão recorrida, a conduta da recorrente foi intencional para camuflar alienação de seu ativo imobilizado, trazendo flagrantes elementos que ensejaram na identificação de resultados tributários diferentes daqueles previstos nas situações jurídicas apresentadas dos atos negociais praticados, o que justifica, diante do evidente intuito de fraude, a correta aplicação da multa qualificada.

15. Salienta a decisão que toda fundamentação utilizada em referência ao IRPJ, são aplicáveis também, no presente caso, à CSLL. Sustentando ao final, que as doutrinas e jurisprudenciais colacionadas pelo contribuinte em sede de impugnação, não gozam do status de legislação tributária, conforme preconiza os arts. 96 a 100 do CTN.

16. O Acórdão ora Recorrido (02-67.684 - 4<sup>a</sup> Turma da DRJ/BHE) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2011

*LUCRO REAL*

Os resultados na alienação de bens do ativo permanente serão classificados como ganhos ou perdas de capital e computados na determinação do lucro real.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

17. Mesmo diante dos fundamentos do referido Acórdão, tendo sido intimado da referida decisão em 18/04/2016 (fls.2.543/2.581), o contribuinte apresenta Recurso Voluntário em 16/05/2016 (fls. 2.545/2.581), no qual além de reiterar os argumentos aduzidos em sede de impugnação, apresentou as seguintes razões:

i) Preliminarmente: nulidade da decisão recorrida por constar na ementa do acordão decisão referente tão somente ao IRPJ, na medida em que a recorrente apresentou 02(duas impugnações), uma em relação ao IRPJ e a outra à CSLL, ferindo dessa forma, o direito a ampla defesa;

ii) Alega a inexistência de dissimulação, pois a autoridade fiscal levou em conta apenas a parcela dos fatos, ignorando que desde 2007 - (início das tratativas) a EMBRAED e a Recorrente formalizaram o propósito de realizar negócio jurídico, pretendendo construir empreendimento imobiliário em terrenos pertencentes à própria recorrente. Informa ainda, que o fato do contrato de parceria celebrado ter sido embargado e objeto da ACP, só confirma o propósito negocial e o substrato econômico da avença, no sentido de construção de empreendimento imobiliário. – Conforme transcrição da afirmação *in verbis*:

*(...) “A Recorrente realizou investimento na SPE, como parte de um esforço conjunto de afastar os inegáveis prejuízos que decorriam da rescisão do contrato entabulado em 21/01/2008, ampliando-se, ademais, o negócio inicialmente concebido. E este negócio não foi adiante porque uma das partes envolvidas (EMBRAED), insistiu na manutenção do projeto que já não havia se revelado viável sob o ponto de vista legal. (...) deve-se olhar para a integralidade dos fatos (desde o nascêdo do negócio jurídico concebido entre a Recorrente e EMBRAED, e não apenas para uma parcela dos eventos). “ - (Fls 2.556)*

*(...) “Deveras, é ululante que no novo contrato de parceria celebrado em 19/05/2010 não se pretendeu prosseguir com o projeto que havia se revelado inviável. O que se deu foi justamente o inverso, eis que, como a parte de um esforço*

*conjunto de afastar os inegáveis prejuízos que decorriam da rescisão do contrato entabulado em 21/01/2008, celebrou-se nova avença cujo objetivo era justamente suplantar os óbices decorrentes das aludidas ações civis públicas, seja empreendendo todos os esforços pela obtenção de uma solução nestas ações, bem concebendo projeto que possuisse - plena viabilidade junto às autoridades competentes, em todas as esferas do Poder Público." - (Fls.2.557)*

iii) Alega que, o contrato de parceria celebrado passou pelo crivo do MPF e do Poder Judiciário, ao qual reconheceu a sua higidez, ao passo que deferiu a substituição do polo passivo nas ACP:

*"A SPE, bem como todas as empresas que celebram o contrato de parceria, mantém-se ativas, e como se isso não bastasse, a Recorrente e a SPE requereram a exclusão daquela do polo passivo da Ação civil pública 2009.72.08.003663-4, incluindo-se esta, pois os imóveis objetos dessa ação foram integralizados no capital da SPE, em razão do referido contrato de parceria. E, após a anuência do MPE, aquele juízo deferiu a substituição da recorrente pela SPE, o que também se deu na Ação civil pública 2005.72.08.001443-8" (fls.2.558).*

iv) Frisa que o fato de o "Hotel Recanto das águas" ter sido cedido em comodato à sociedade Infinity Blue Hotel Ltda., não infirma o substrato econômico do contrato de parceria celebrado em 2010. Acrescenta:

*"Sem prejuízo disso, eventual diminuta atividade econômica da SPE não pode, evidentemente, ser apontada como elemento probante da simulação que está imputando à Recorrente. Isso porque a constituição, a natureza e o volume da atividade econômica de toda e qualquer empresa decorre e sofre variações em razão de inúmeros fatores, dentre os quais se insere as decisões tomadas por aqueles que estão à frente da empresa (que neste caso, sequer é a Recorrente)." (fls.2.559).*

v) Por esse motivo, informa que as partes sempre trataram a operação com o propósito negocial e substrato econômico, não podendo a fiscalização descharacterizá-lo, por meio da simples indicação de alguns fatos interpretados de modo isolado;

vi) Fundamenta que o raciocínio implementado pela fiscalização não procede, quando atribui efeito jurídico diverso daquele assinalado pelos art. 109 e 110 do CTN. Quando em verdade argumenta, que a legislação pátria

(art. 1.055 do CC/02), "não impõe às sociedades limitadas o dever de realizar avaliação, pretendendo apurar o valor de mercado, dos bens que serão integralizados no capital social. Os sócios podem livremente pactuar sobre o valor desses bens, não havendo vedação legal para que seja adotado o valor contábil dos bens, inclusive obtido por meio de avaliação, conforme realizado pela Recorrente e pela EMBRAED.";

vii) Aduz que o fato das participações societárias possuírem valores contábeis distintos tampouco caracteriza ganho ou perda de capital. Isso porque, cada parte entrega na permuta sem torno apenas o ativo que lhe pertence, aos quais se atribui valor equivalente. Com isso, o seu argumento encontra respaldo no Parecer Normativo - COSIT de nº 09 de 04/09/2014 da Secretaria da Receita Federal, de que por ser uma permuta de unidade imobiliárias, não dá ensejo à tributação do IRPJ e da CSLL, *in verbis*:

*"Pela ratio legis da norma complementar, não há resultado a tributar no lucro real porque o valor contábil do imóvel que entra é igual ao valor do imóvel que sai, fazendo com que os lançamentos venham a se anular em termos de resultado. Daí a razão do tratamento dado à permuta sem pagamento de torna no âmbito da apuração do IRPJ pelo lucro real".*

vii) Reitera que não há ganho de capital na permuta realizada de participação societária, pois se verifica a ausência de aquisição de renda pelos permutantes. Logo, *"ausente o preço, é evidente que não há aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda, pois as partes apenas trocaram ativos que estimaram como equivalentes, não havendo que se falar, portanto, em riqueza nova. Ocorrerá a aquisição de renda quando cada uma das partes alienarem as participações societárias que foram objeto de simples permuta, quando incidirá o IRPJ e a CSLL"*. Por esse motivo, a autoridade fiscal estaria impedida de tributar o ganho de capital supostamente de corrente dessa permuta;

viii) Afirma também, que a permuta realizada não enseja aquisição de renda, o que afasta o ganho de capital, pois de acordo com a IN 107/88, a permuta sem pagamento de torna, realizada entre pessoas jurídicas não terá resultado a apuração do IRPJ. Que os elementos trazidos aos autos, revelam que as operações realizadas foram àquelas efetivamente pretendidas pelas partes, não demonstrando dessa forma, nenhum comportamento que ensejasse na simulação ou dissimulação do negócio jurídico. Isso porque, o que se demonstrou foi que a celebração do contrato de parceria não acarretou a subtração do imposto, apenas se efetivou a permuta pelo valor contábil dos bens;

ix) Refuta a alegação contida no Acordão recorrido de que "(...) a interessada deteve 30% do capital da EMBRAED até 22/12/2010", quando na verdade, deteve 30% do capital social da SPE e não da EMBRAED, afastando o argumento de que não são sociedades coligadas. Em razão disso, conforme

---

preceitua o item 2.1 da I.N de nº 107/88, é admissível, portanto, a permuta sem torna pelo valor contábil dos bens;

x) Alega ilegitimidade passiva na medida em que o eventual ganho de capital deve ser imputado à empresa VOS (controlada), por tratar-se de bens pertencentes ao seu patrimônio, afastando o posicionamento adotado pelo acordão recorrido. Transcrevendo nesse mesmo sentido, o entendimento do CARF no julgamento do Recurso de nº 149.392 - Acordão de nº 108-09.227, a saber:

*"Configura erro na identificação do sujeito passivo, quando o fisco não lava o auto de infração na empresa onde foram efetuados os aportes financeiros e para qual foi dirigido o ganho econômico, quando ela permanece ativa após os fatos considerados simulados e controlada pela pessoa física beneficiada, direta ou indiretamente, pela não tributação do ganho de capital na alienação de participação societária."*

xi) Sustenta que o auto de infração lavrado, mensurou a base de cálculo do IRPJ supostamente devido de maneira indireta, utilizando-se da técnica de arbitramento, o que não se levou em consideração a particularidade de cada venda realizada (por ex. prazo, existência de imóveis em troca [permuta], etc.). Há vício, portanto, na mensuração da base de cálculo do imposto lançado no auto de infração relacionado ao contrato de compra e venda de imóveis celebrados pela EMBRAED no ano de 2010 (edifícios "Alexandria" e "Renaissance");

xii) Impugna a imposição da multa qualificada em 150%, por entender que houve ausência dos fatos alegados às normas utilizadas pela autoridade fiscal, na medida em que não restou comprovado a intenção da recorrente em fraudar o fisco, tampouco demonstrada a sua conduta dolosa em sonegar tributos ou omitir informações nas atividades que desempenhava;

xiii) Requereu o provimento do presente recurso voluntário interposto, para anular o Acordão recorrido conforme razões expostas, declarando improcedente o auto de infração lavrado, reconhecendo a inocorrência da tributação do IRPJ e CSLL em virtude da permuta realizada de unidades imobiliárias;

xiv) Ou subsidiariamente, (a) a anulação do auto de infração para reconhecer a ilegitimidade da recorrente em figurar como sujeito passivo; (b) a anulação do auto de infração para reconhecer o vício insanável na mensuração da base de cálculo ou reduzir a base de cálculo, determinando-se que seja apurada; (c) Requereu ao final, a redução das multas ao patamar ordinário de 75%.

18. É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Ao compulsar os autos e comparar as razões de Impugnação e ora apresentadas em sede de Recurso Voluntário posso constatar que, à exceção da preliminar de nulidade do julgamento de primeira instância em razão da suposta não apreciação da impugnação relativa à CSLL, o presente recurso tão somente repete as argumentações trazidas na impugnação.

Assim, passo a analisar *an initio* a preliminar de nulidade suscitada.

Defende o contribuinte a nulidade da decisão recorrida por constar na ementa do acórdão decisão referente tão somente ao IRPJ, na medida em que a recorrente apresentou 02 (duas impugnações), uma em relação ao IRPJ e a outra à CSLL, ferindo dessa forma, o direito a ampla defesa.

Entendo não assistir razão ao Recorrente.

Como é possível constatar, a cobrança da CSLL é consequência da exigência do IRPJ, possuindo o mesmo fato gerador e mesmo contexto fático. Tanto assim, que as impugnações apresentadas pelo Recorrente são praticamente idênticas.

Em que pese a ementa não se refira à CSLL, não entendo ser esse um vício suscetível de nulidade.

A ementa consiste em breve apresentação do conteúdo do acórdão e, por isso, deve ser feita de forma clara e concisa. Por meio dela sabe-se de imediato a matéria relacionada na decisão do Tribunal. Trata-se do resumo, do sumário do acórdão.

De acordo com o artigo 563, do Código de Processo Civil, "todo acórdão conterá ementa". E o acórdão recorrido cumpriu essa exigência. O fato de a ementa estar mais ou menos detalhada, por si só, não tem o condão de inquinar de nulidade a decisão. Isto porque, não se pode confundir a ementa com o dispositivo ou com a fundamentação de uma decisão, por exemplo.

O fato é que, a decisão recorrida foi bem clara e no seu dispositivo tratou da CSLL, isto porque, como muito bem *delineado as considerações feitas com respeito ao IRPJ são plenamente aplicáveis à CSLL, em face da vinculação existente entre ambas exigências*.

Por outro lado, não verifico nenhum prejuízo ou desrespeito ao princípio da ampla defesa na medida em que, a decisão recorrida foi clara e compreensível, e o ora Recorrente foi capaz de contra ela se insurgir de forma detalhada e demonstrando compreensão do tema em debate.

Assim, diante do exposto, não acolho a preliminar suscitada pelo Recorrente.

No que se refere às demais razões aduzidas em recurso, como acima relatado, são meras repetições das razões apresentadas em sede de impugnação, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

*Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*I - verificação do quórum regimental;*

*II - deliberação sobre matéria de expediente; e*

*III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*

*§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

*§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.*

*§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).*

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que, além da preliminar de suscitada já analisada, o Recurso do contribuinte em nada inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, senão vejamos:

#### *Voto*

*A peça de defesa foi apresentada a tempo e nos moldes prescritos pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com suas alterações, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, podendo ser apreciada.*

*Reza o artigo 31 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, matriz legal do artigo 418 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda):*

*Art 31 - Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na*

*alienação, inclusive por desapropriação (§ 4º), na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente.*

*Convém inicialmente apontar os marcos milionários das operações que embasaram as exações em tela, recordando que não existe qualquer discrepância entre Fisco e contribuinte com respeito aos fatos em si.*

*Em 21 de janeiro de 2008, a interessada e a sociedade empresária EMBRAED - EMPRESA BRASILEIRA DE EDIFICAÇÕES LTDA. (EMBRAED), CNPJ nº 78.530.375/0001-50, firmaram “Instrumento particular de permuta por área a ser construída no local”, pelo qual a interessada se comprometia a ceder área de 88 mil m<sup>2</sup> para que EMBRAED nela construísse três edifícios com 72 unidades habitacionais ao todo, um terço das quais – e das respectivas vagas de garagem – caberia à ora impugnante (fls. 92 a 99).*

*Em 30 de setembro de 2009, o carpet federal ingressou com ação civil pública com vistas a embargar a referida construção (fl. 983), obtendo liminar em 10 de dezembro do mesmo ano (fl. 983); note-se que, anteriormente, ação similar já havia sido impetrada em face da interessada.*

*Em 10 de maio de 2010, constituiu-se a sociedade EMBRAED LA MARTINA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SPE LTDA. (SPE), cujos únicos sócios eram EMBRAED, com 700 quotas, e RTDR PARTICIPAÇÕES LTDA., CNPJ nº 09.222.901/0001-00, com 300 quotas, a R\$ 1,00 cada. Oportuna esclarecer que ambas eram administradas pela pessoa natural de ROGÉRIO ROSA, CPF nº 180.280.399-87 (fls. 260 a 269), falecido em 17 de novembro de 2013 (fl.352).*

*Em 19 de maio de 2010, firmou-se o “contrato de parceria” de fls. 100 a 113 e 458 a 471, o qual apresentava, (a) de um lado (a.1) a interessada e (a.2) VOS CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA., CNPJ nº 04.696.521/0001-86, ambas administradas por VILMAR DE OLIVEIRA SCHÜRMANN, CPF nº 002.287.109-87; e (b) de outro lado, (b.1) EMBRAED e (b.2) SPE. No mencionado contrato, depois de as partes reconhecerem a inviabilidade da avença anterior, ficou acertado que a interessada entregaria área de 800 mil m<sup>2</sup>, denominada “Complexo Balneário” (onde se encontra o hotel Recanto das Águas), e receberia um terço das quotas da SPE, aqui considerada “sociedade a ser constituída”. Por seu turno, EMBRAED e SPE assumiam o ônus da “construção de empreendimentos imobiliários e exploração de complexo de hotelaria e turismo” na referida área, declarando ter pleno conhecimento das já mencionadas ações judiciais e assumindo seu polo passivo. “A título de garantia”, EMBRAED comprometia-se a subscrever quotas do capital da VOS e a integralizar o respectivo valor pela entrega de 49 apartamentos e respectivas vagas de garagem. Assinale-se que tanto a interessada quanto VOS detinham o direito exclusivo de, até 19 de maio de 2011, rescindir o contrato ad nutum, podendo neste caso: (a) permanecer com os 49 apartamentos; ou (b) receber de volta os imóveis do “Complexo Balneário” – caso em que a*

---

*parcela do capital de VOS subscrita por EMBRAED retornaria à propriedade da interessada.*

*Consta do instrumento de contrato (fls. 103 e 104):*

*II. - [...] em 20 de setembro de 2007, entre "VILA DO FAROL", como "Primeira Permutante" e "EMBRAED", como "Segunda Permutante", celebrou-se um "Instrumento Particular de Permuta de Imóvel por Área a ser Construída no Local", tendo por objeto a implementação, por esta última, numa área de aproximadamente 88.000 m<sup>2</sup> (oitenta e oito mil metros quadrados), ou seja, em uma parcela da área total, do aqui denominado "Complexo Balneário", de um empreendimento imobiliário, "constituído de três (3) torres de 12(doze) pavimentos de unidades habitacionais/hospedagem, contendo duas (2) unidades por pavimento e três (3) pavimentos de embasamento que servirão como área de apoio, convivência, lazer e garagens, totalizando aproximadamente 35.136,00 m<sup>2</sup>. (trinta e cinco mil, cento e trinta e seis metros quadrados)" denominado "COMPLEXO TURISTICO RESORT - PRAIA DOS AMORES RESORT", na forma da Lei nº 4.591/64, autorizado pela Lei Municipal nº 2.483/2005, tudo conforme consta do respectivo instrumento.*

*III. - Que, entretanto, as partes contratantes, desde então, encontraram grandes dificuldades, inclusive quanto à viabilidade econômica e de ordem prática, inclusive na implantação de acessos ao pretendido empreendimento, especialmente em decorrência das limitações da área do imóvel em que se propunha realiza-lo.*

*IV. - Que, diante disso, resolveram, as partes integrantes daquele contrato "VILA DO FAROL" e "EMBRAED" -, agora com o envolvimento da "VOS" e da "SPE", ampliar consideravelmente a abrangência, o porte e até o objeto de exploração do mencionado empreendimento, passando a compreender a totalidade dos imóveis acima descritos e denominados "Complexo Balneário".*

#### *1.- DO OBJETO DESTE CONTRATO*

*1.1. Constitui objeto deste contrato, a conjunção de esforços e propósitos das partes contratantes para a construção de empreendimentos imobiliários e exploração de complexo de hotelaria e turismo, no "Complexo Balneário" - como descrito no considerando I, acima - de propriedade da "VILA DO FAROL".*

*[...]*

*3.3. A "VILA DO FAROL", "VOS" e seus sócios não terão que fazer qualquer outro aporte de recursos na implementação total dos empreendimentos imobiliários, que constitui objeto deste contrato, sendo a ela garantido, até a conclusão plena do mesmo, a participação acima estabelecida de trinta por cento (30%).*

[...]

5.1. Fica reservado à "VOS" e/ou "VILA DO FAROL" o direito de rescindir o presente instrumento de contrato, se assim julgarem conveniente, pelos seguintes motivos:

[...]

b-) se não houver pleno acordo com relação ao projeto dos empreendimentos a serem executados, a ser elaborado pela "EMBRAED" e submetido à análise e aprovação da "VOS" e/ou "VILA DO FAROL", até 20/09/2010, para manifestação destas, quanto a sua aceitação nos noventa (90) dias que se seguirem, ou seja, até 10/12/2010.

Em 30 de setembro de 2010, a interessada e EMBRAED subscreveram o documento de fls. 341 e 342, que menciona um "Instrumento particular de permuta por área a ser construída no local" supostamente datado de 20 de setembro de 2007 (e não de 21 de janeiro de 2008, data do documento de fls. 92 a 99).

Em 11 de outubro de 2010, ocorreu aumento de capital de VOS, com admissão de EMBRAED, que subscreveu 21.263.995 quotas, integralizadas pela entrega de 49 apartamentos (fls. 174 a 269); estas quotas foram gravadas com cláusula de usufruto em favor de VILMAR DE OLIVEIRA SCHURMANN, pelo prazo de um ano (fl. 221).

No mesmo dia, a interessada foi admitida no quadro societário de SPE, com 15 milhões de quotas a R\$ 1,00 cada, integralizadas com a entrega do Complexo Balneário (fls. 270 a 282).

Em 29 de novembro de 2010, a interessada e SPE requereram a exclusão da primeira do polo passivo das ações civis públicas (fl. 987).

Em 7 de dezembro de 2010, rescindiu-se o contrato de parceria, com base na cláusula 5.1, "b", do contrato de maio do mesmo ano; em razão disso, efetuou-se a transferência definitiva de 49 apartamentos (fl. 114).

Em 10 de dezembro de 2010, EMBRAED retirou-se da sociedade VOS, dando "plena geral mútua e irretratável quitação de todos os seus haveres, para nada mais e em tempo algum reclamar, em juízo ou fora dele, seja a que título for" (fls. 294 a 305).

Em 22 de dezembro de 2010, a interessada se afastou de SPE, dando "plena geral definitiva e irrevogável quitação, para nada mais e em tempo algum reclamar, em juízo ou fora dele, seja a que título for" (fls. 294 a 305).

Como visto, o autor do feito considerou que toda esta operação visava a mascarar alienação de bens da interessada e efetuou os necessários lançamentos de ofício em desfavor da interessada, tendo por base a alienação dos bens mencionados no Termo de Verificação Fiscal.

Tentando demonstrar a lisura de seu comportamento, a interessada alega que a segunda avença teria sido por ela

*denunciada (com base na cláusula 5.1 “b” da mesma) em razão de EMBRAED haver insistido “em manter o mesmo projeto por ela concebido em 2008”, “que já não havia se revelado viável sob o ponto de vista legal”. A impugnante, porém, não apresenta quaisquer provas de que sua parceira houvesse, em algum momento, expressado a vontade de retomar o projeto dantes abortado, muito embora o acordo de 2010 preveja que este direito de rescisão dependeria de EMBRAED elaborar e submeter à “análise e aprovação da ‘VOS’ e/ou ‘VILA DO FAROL’, até 20/09/2010” seu “projeto dos empreendimentos a serem executados”. Ou seja, em tese, deveria haver um documento, recebido pela interessada até 20 de setembro de 2010 e por ela rejeitado, capaz de comprovar um dissenso de ordem tal que justificasse o desfazimento do negócio; mas, nos presentes autos, não há quaisquer vestígios de um documento desta natureza. Mesmo assim, a interessada alega:*

*Ora, não se tergiversa que, desde 2007 - com início das tratativas -, culminando-se com o contrato de permuta celebrado em 21/1/2008, a EMBRAED e a Impugnante formalizaram, o propósito de realizar negócio pretendendo construir empreendimento imobiliário em terrenos pertencentes à Impugnante.*

[...]

*Afasta-se, portanto, a alegada dissimulação, eis que todos os procedimentos adotados, além de legítimos, possuem um nítido propósito tendo em vista que o negócio, insiste-se, teve início em 2007.*

*Ora, a se dar crédito a tais assertivas, a interessada alega que aquele “negócio”, cujas “tratativas” teriam início em 2007 e que foi consubstanciado no instrumento de 2008, seria o mesmo que viria a constituir o objeto da avença de maio de 2010, ora em exame; ou seja, em 2010, a interessada e EMBRAED teriam concordado em prosseguir em um projeto que, de antemão, sabiam vedado por decisão judicial.*

*Tal avença, porém, justamente por consistir no “mesmo projeto [...] concebido [pela EMBRAED] em 2008”, viria a ser rescindida pela impugnante, muito embora ela, desde o início (segundo suas próprias palavras) estivesse ciente de sua natureza e dos óbices à sua execução. Reduzindo-se este argumento à sua essência, vê-se que nele a interessada afirma (a) que, numa operação desta envergadura, duas pessoas jurídicas de peso acordaram fazer algo que, expressa e inequivocamente, sabiam de antemão proibido; e (b) que tal acordo foi desfeito em razão desta mesma proibição. Ou seja, o discurso da interessada, cuja conclusão nega as próprias premissas, não tem a mínima coerência interna.*

*No esforço de dar tintas de normalidade a estas estranhas operações, a interessada justifica sua exigência de que EMBRAED lhe prestasse garantia do negócio dizendo-se “parte lesada no primeiro contrato”. Ora, a expressão “parte lesada”*

*implica que ela se sentiu prejudicada por EMBRAED (muito embora, curiosamente, não dimensione tal prejuízo nem especifique sua natureza); em assim sucedendo, como se explica que ela reiterasse a avença inicial, com a mesma pessoa jurídica que a haveria lesado? Mudando o curso da argumentação, logo adiante ela atribui esta lesão às tantas vezes referidas ações civis públicas; portanto, inteiramente despropositado exigir – e obter – de EMBRAED garantias por algo que ela, afinal, não poderia garantir, qual seja, o êxito em tais ações. Assinale-se, por fim, que a interessada não se obrigou ao aporte de qualquer outro recurso (cláusula 3.3). Dito de outra forma, desnecessário assegurar um negócio que, se desfeito, poderia, ao alvedrio da interessada, retornar ao statu quo ante.*

*Este pacto coloca-se à margem da usualidade por todos estes aspectos e por outros mais, como: (a) o fato de EMBRAED subscrever quotas do capital da sociedade VOS e, em seguida, constituir usufruto destas quotas em favor de diretor da mesma VOS; (b) a assunção, por SPE, “de todo o passivo decorrente de Ação Pública que afeta imóveis integralizados”; e (c) a nítida prevalência da interessada e de sua controlada VOS, as únicas capazes de romper unilateralmente o acordo.*

*O Autor do feito ressalta que SPE não exerceu qualquer atividade, prestando-se a ser uma simples “empresa veículo”, como o comprova sua contabilidade, que se resume aos “eventos da subscrição e integralização de capital” e a mais dois lançamentos de valores irrisórios (fls. 388 a 397). Em resposta, a interessada alega que isso se deveria à “precoce rescisão” do acordo de maio de 2010. Ora, suas palavras apenas confirmam a tese da autoridade lançadora: a sociedade SPE nasceu expressamente para dar viabilidade ao pacto de maio de 2010 e, uma vez rescindido este último, ela teria perdido sua razão de ser, não sendo excessivo recordar que os dois sócios originais de SPE não integralizaram suas quotas. A interessada alega que “a SPE, bem como todas as empresas que celebraram o contrato de parceria, mantêm-se ativas”, aludindo às sucessivas modificações de seu pacto social. Entretanto, isto apenas poderia demonstrar que, formalmente, SPE perdurou no tempo, não que tenha efetivamente exercido verdadeira atividade empresarial. Cabe recordar que ela não explora comercialmente o Hotel Recanto das Águas, embora este haja passado à sua propriedade, havendo-o cedido em comodato à sociedade INFINITY BLUE HOTEL LTDA. – ou seja, a SPE permanece inerte desde então, demonstrando não ter vida própria.*

*De passagem, a interessada alega que o pacto de maio de 2010 teria sido referendado pelo Ministério Público Federal e pelo Poder Judiciário. Porém, a ausência de reparos ao negócio feito não indica que qualquer um destes entes o haja submetido a uma auditoria e referendado sob o aspecto tributário, algo que compete exclusivamente ao Fisco federal. A alusão às Leis 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e 11.941, de 27 de maio de 2009, é totalmente ociosa, pois tais diplomas legais não se aplicam à matéria em exame.*

*A interessada minimiza as inconsistências de sua contabilidade, considerando-as meros equívocos e afirmando que não teria*

*havido “aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda” naquilo a que denomina uma simples troca de ativos equivalentes. Entretanto, o que se constata é uma alienação de ativo imobilizado, camouflada pelos efêmeros investimentos recíprocos ora em exame, aos quais faltou o “animus manendi” que caracteriza as verdadeiras participações em sociedades de responsabilidade limitada: note-se que, entre as subscrições simultâneas e o afastamento dos sócios recém-admitidos, transcorreram escassos 57 dias, no caso de EMBRAED, e 72 dias, no caso da interessada, ou seja, pouco mais de dois meses, em média.*

*A interessada se adianta e impugna uma inexistente revisão deste lançamento e que, por tal motivo, não precisa ser examinada.*

*Teoriza que, no caso presente, teria ocorrido “uma permuta, sem torna, de unidades imobiliárias” e invoca a dicção do item 2.1.1 da Instrução Normativa (IN) nº 107, de 14 de julho de 1988. Entretanto, esta tese não merece acolhida, pois entende-se por permuta imobiliária somente [...] o contrato em que as partes (permutantes) trocam ou cambiam entre si imóveis de suas propriedades, obrigando-se a transferir para o outro, reciprocamente, o domínio de um bem imóvel (ou mais). Fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaFísica/DOI/Perguntas/Permuta.html> (consulta feita em 14 de março de 2016, às 11h40)*

*Ou seja, para que houvesse uma permuta, ela deve ser assim caracterizada desde o princípio, numa transação feita às claras e não em um acerto inteiramente atípico, que principia por um contrato de objeto indefinido, passa por uma efêmera participação cruzada de capitais e se desfaz sem deixar vestígios – salvo pela transferência de ativos.*

*Ademais, para se valer das benesses da IN nº 107, de 1988, deveria a interessada haver-se desincumbido da obrigação estipulada nos subitens 1.2 e 1.3 da referida norma, quais sejam:*

*[...]*

*1.2 As operações de permuta a preço de mercado deverão estar apoiadas em laudo de avaliação dos imóveis permutados, feito por três peritos, ou por entidade ou empresa especializada, desvinculados dos interesses dos contratantes, com a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados.*

*1.3 As operações de permuta de unidades imobiliárias, realizadas entre pessoas jurídicas coligadas, controladoras e controladas, sob controle comum ou associadas por qualquer forma, ou entre a pessoa jurídica e seu sócio, administrador ou titular, ou com o cônjuge ou parente até o terceiro grau, inclusive afim dessas pessoas físicas, serão sempre realizadas tomando-se por base o valor de mercado das unidades permutadas e exigindo-se laudo de avaliação, nas condições*

*estabelecidas no subitem anterior sob pena de arbitramento do valor dos bens pela autoridade fiscal.*

*Ora, a interessada deteve 30% do capital de EMBRAED até 22 de dezembro de 2010; logo, ambas eram sociedades empresárias coligadas, a teor dos parágrafos 1º e 5º do artigo 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplicável a todas as pessoas jurídicas por força do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:*

*Art. 243. [...].*

*§ 1º São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa.*

*[...]*

*§ 5º É presumida influência significativa quando a investidora for titular de 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.*

*Por conseguinte, a alienação deveria ter sido ajustada a preço de mercado, assim atestado por “laudo de avaliação dos imóveis permutados, feito por três peritos, ou por entidade ou empresa especializada”; porém, o assim dito “laudo” de fls. 116 a 118 limita-se, como bem alerta o Autor do feito, a copiar “os valores registrados na escrita comercial”, ou seja, apresenta seu custo histórico e não o valor de mercado. Desta forma, não se acha comprovado que a operação se houvesse adequado ao que determinam os incisos 1.1 e 1.2 da IN nº 107, de 1988 e, portanto, a ela não se aplica o disposto no item 2.1.1. da mesma IN. Por oportuno, advirta-se que o Parecer Normativo COSIT nº 9, de 4 de setembro de 2014, cuida do “tratamento tributário da permuta de imóveis por parte das pessoas jurídicas que exerçam atividades imobiliárias e apuram o imposto sobre a renda com base no lucro presumido” - o que não é o caso vertente.*

*A impugnante distorce as palavras do Autor do feito, afirmando que ele haveria reconhecido que houvera uma permuta imobiliária sem torna, quando, na realidade, sob este aspecto, ele só faz referência à participação societária reciproca, não à alienação de bens do ativo imobilizado.*

*A seguir, a interessada alega sua “ilegitimidade passiva”, dizendo que “eventual ganho de capital [...] somente pode ser imputado à empresa VOS, visto tratar-se de bens pertencentes ao seu patrimônio e não ao da Impugnante”, uma assertiva flagrantemente inconsistente, à vista do preâmbulo do instrumento de contrato firmado em maio de 2010 (fl. 101):*

*CONSIDERANDO,*

*I. - Que a "VILA DO FAROL", é atualmente proprietária de um conjunto imobiliário, doravante designado com "Complexo Balneário", situado na chamada Praia dos Amores, em Balneário Camboriú/SC, onde está edificado e funciona o Hotel Recanto das Águas Resort & SPA, com todas as suas dependências e instalações, integrado também pelos seguintes imóveis [...].*

*Uma vez que o fato gerador dos lançamentos em tela foi a alienação deste mencionado “Complexo Balneário”, de propriedade da interessada, este argumento não pode ser acolhido. Pelo mesmo motivo, incabível a compensação do presente crédito tributário com “tributos pagos pela VOS” na venda de apartamentos, pois não se confundem as pessoas jurídicas da interessada e de sua controlada. Logo, inexiste “bis in idem”.*

*A interessada alega “vício na mensuração da base de cálculo”, afirmando que o “valor destes imóveis [...] deve ser o valor efetivo da venda destes bens pela VOS (e não o valor médio adotado pela autoridade fiscal)”, que não refletiria a “desproporção de preços” e as “particularidades de cada venda”. A este respeito, cabe apenas observar que a virtude capital da média aritmética é, justamente, fazer tabula rasa de tais particularidades, por ser uma grandeza única e representativa do universo de eventos de que ela foi obtida, abstraídas as peculiaridades de cada um destes eventos. Para contestar este parâmetro, caberia à interessada demonstrar que este valor médio adotado não seria consentâneo com a realidade, o que não foi feito. Note-se que a interessada contrapõe alguns preços praticados pela sociedade VOS; porém, examinando-se os respectivos documentos, verifica-se que nenhum deles corresponde a um negócio concluído durante o ano-calendário de 2010 e, portanto, não poderiam se contrapor aos dados coligidos pelo autor do feito – frisando-se que o documento de fls. 2.294 a 2.290 tem por objeto a venda de casas e não de apartamentos (fls. 2.195 a 2.441).*

*O terceiro argumento brandido pela interessada diz respeito ao fato de o Autor do feito não se haver dado conta de que alguns apartamentos teriam dimensões diferentes dos demais:*

*Basta examinar os contratos juntados pela autoridade fiscal para observar que o imóvel representado pelo apartamento 501 do edifício “Alexandria” tem área privativa de 502,2672 m<sup>2</sup> (fl. 523), enquanto que todos os imóveis objeto da negociação possuem área privativa de 217,2600 m<sup>2</sup>.*

*Por sua vez, o apto 3101 do edifício “Renaissance” tem área privativa de 301,2500 m<sup>2</sup> (doc. 11), ao passo que os envolvidos na operação têm 268,6200 m<sup>2</sup> de área privativa (exceto dois, que possuem área menor, de 238,5600 m<sup>2</sup>).*

*Antes de tudo, cumpre assinalar que, segundo o documento de fls. 2.192, juntado pela impugnante, o apartamento de nº 3101 do edifício “Renaissance” mede não 301,24 m<sup>2</sup>, mas 313,25 m<sup>2</sup>, como consta da impugnação. Isto feito, patenteia-se que, para dar acolhida aos argumentos da interessada, bastaria refazer os cálculos levando-se em consideração as referidas metragens, adotando-se a conhecida fórmula da média aritmética ponderada, onde x corresponde ao preço e p à área de cada apartamento:*

$$\overline{p} = \frac{x_1 p_1 + x_2 p_2 + \dots + x_n p_n}{p_1 + p_2 + \dots + p_n}$$

Entretanto, caso isto fosse feito, o preço médio dos apartamentos de cada dos edifícios aumentaria, como se pode verificar na tabela seguinte:

(tabela no acórdão recorrido)

À mera inspeção, constata-se que as médias ponderadas ultrapassam os valores adotados pelo Autor do feito; portanto, o argumento da interessada não pode ser acolhido, pois implicaria agravar o lançamento em sede de julgamento administrativo, com consequente supressão de instância.

No que tange à multa qualificada, cabe, antes de tudo, relembrar que a própria interessada parece admitir a simulação de negócio, pois escreve (fl. 1.002):

É dizer, reconhecida a dissimulação tal como sustentado pela autoridade fiscal [...] é evidente que o "negócio jurídico verdadeiro" é uma permuta de bens imóveis (ou seja, a troca dos apartamentos de propriedade da EMBRAED, pelo "Complexo Balneário" de propriedade da Impugnante).

Afirma ela que "a autoridade fiscal classificou genericamente a conduta da Impugnante nos tipos previstos na Lei 4.502/64"; porém, lê-se no auto de infração:

A multa de ofício qualificada aplicável ao caso em tela está prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, e tem como pressuposto para sua aplicação a existência de "evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964".

Ora, este é precisamente o texto do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

---

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*Não pairam dúvidas sobre a sequência de atos executados pela interessada com o propósito de camuflar a alienação de seu ativo immobilizado com as cores de negócio diverso – atos estes perfeitamente descritos no Termo de Verificação Fiscal, sem contestação pela impugnante. Esta alega haver incidido em mero “equívoco ao interpretar a legislação de regência”, algo que equivale à confissão de haver praticado tais atos e com tal propósito, mas sem se dar conta das implicações jurídico-tributárias daquilo que fazia. Ora, não como atribuir à simples negligência, imprudência ou imperícia uma série de atos absolutamente fora da rotina de qualquer pessoa jurídica (como sucessivas alterações de pactos social, feitas e desfeitas segundo uma coreografia previamente acertada): algo de tal complexidade só pode ser atribuído ao dolo do agente. Logo, correta a aplicação da multa qualificada.*

*As considerações feitas com respeito ao IRPJ são plenamente aplicáveis à CSLL, em face da vinculação existente entre ambas exigências.*

*Por fim, cabe salientar que a jurisprudência e a doutrina apresentadas pela interessada não gozam do status de legislação tributária, nos termos dos artigos 96 a 100 do CTN.*

*Em assim sucedendo, encaminho meu voto por considerar improcedente a impugnação ora em exame.*

*AGOSTINHO RIBEIRO MENDES, relator (assinado digitalmente)*

Da análise da decisão recorrida é possível verificar que, ao passo em que a Recorrente não trouxe nada novo, a decisão analisou detalhadamente toda a argumentação do contribuinte, fundamentando de forma consistente a manutenção do lançamento, posição com a qual me coaduno.

Ao meu ver não restam dúvidas que no caso concreto o real objetivo do contribuinte foi promover uma verdadeira venda de ativos, que devem ser tributadas com o respectivo ganho de capital.

As alegações do contribuinte de permuta por bens de mesmo valor não se sustentam diante de todo o contexto fático. Ademais, não há como afastar a realidade de que as permutantes possuíam uma relação de coligação, seja em razão de participação societária, seja em razão da grande influência exercida, ao ponto de se firmar compromisso contratual em que a contribuinte não investiria nada, poderia rescindir no momento que quisesse e, ainda teria como garantia as cotas de capital social de sua sócia. Tudo isso fundado em suposto prejuízo

causado por outro negócio firmado entre as empresas, prejuízo este que não foi demonstrado, comprovado ou quantificado.

Outrossim, em que pese pessoalmente em regra me posicione de forma extremamente favorável ao reconhecimento da legalidade da realização de atos e operações societárias em respeito à liberdade negocial assegurada pela constituição federal, o fato é que no presente caso estou absolutamente convencido que os atos e negócios foram verdadeiramente simulados.

Constatou-se a existência de instrumentos distintos para a mesma operação, negócios sem causa, operações de permuta em valores destoantes da realidade, operações de casa e separa em lapsos temporais curtíssimos, utilização de empresa veículo, entre outros.

Por sua vez, a alegação de mero “equívoco ao interpretar a legislação de regência”, não pode prosperar tendo em vista uma série de atos absolutamente fora da rotina de qualquer pessoa jurídica (como sucessivas alterações de pactos social, feitas e desfeitas segundo uma coreografia previamente acertada). Tratam-se de operações complexas e sistêmicas, que efetivamente foram pensadas e programadas, não decorrendo, tão somente, de mero equívoco na interpretação da legislação.

Assim, pelas razões expostas, voto pelo não acolhimento da preliminar de nulidade e proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida, e consequente não provimento do Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

## Declaração de Voto

Conselheira Livia De Carli Germano

No presente processo divergi do ilustre Conselheiro Relator no mérito, por basicamente duas razões.

Primeiramente, entendo que houve equívoco quanto à base legal da autuação.

O Termo de Verificação Fiscal menciona a Instrução Normativa 107/1988 para concluir que a operação de permuta necessariamente deveria ter sido feita a valor de mercado já que as empresas eram ligadas. Não obstante, ao estabelecer o enquadramento legal no auto de infração, são mencionados apenas o art. 3º da Lei nº 9.249/95 e os artigos 247, 248, 249, inciso II, 251 e 418 do RIR/99, dispositivos que ou tratam genericamente da apuração de

---

receitas pelos contribuintes ou dispõem sobre o tratamento dos resultados obtidos na alienação de bens.

Pesquisando a legislação sobre a matéria, não localizei qualquer dispositivo legal -- leia-se LEI -- que estabeleça que uma permuta de bens entre pessoas ligadas deva ser feita a valor de mercado. Ora, é sabido que, nos termos do artigo 5º, II, da Constituição, é necessário lei para obrigar alguém a fazer ou deixar de fazer algo. E mais, na seara tributária, e especialmente voltado à Administração, o artigo 150, II da Constituição traz uma das principais limitações do poder de tributar que é a vedação da exigência e da majoração de tributo sem lei que o estabeleça. Diante disso, fico a questionar se os contribuintes de fato estão vinculados a tal disposição constante exclusivamente da IN 107/1988.

No caso, se fosse para descaracterizar a permuta e entender que houve alienação de ativos -- operações completamente diferentes, é bom ressaltar -- seria necessário mais do que mencionar a IN 107/1988 e os dispositivos genéricos referidos no auto de infração. Isso porque, neste caso, a autuação deveria estar baseada em regra que efetivamente determinasse que a alienação deva ser feita (ou pelo menos deva ser tratada para fins fiscais como tendo sido feita) a valor de mercado, a exemplo do artigo 60 do Decreto-Lei 1.598/1977 (recepção pela Constituição de 1988 com força de lei e reproduzido no artigo 464 do RIR/99).

A segunda questão diz respeito à forma como a fiscalização interpretou a operação para extrair a conclusão de que as operações ocorreram "à margem da usualidade" e que, por isso, deveriam ser tratadas como negócio simulado.

No caso, não obstante a empresa tenha explicado o contexto da operação e a fiscalização aparentemente o tenha compreendido, a autuação não considera o filme mas apenas a foto quando, por exemplo, conclui que a autuada nada investiu.

Aparentemente as operações ocorreram, de fato, à margem da usualidade, mas isso não em virtude de atos voluntários das partes nem em função exclusivamente de repercuções fiscais. Trata-se de operação em que houve investimento financeiro inicial, depois as obras foram paralisadas em virtude de decisão judicial em sede de ação civil pública e então houve a reformulação do negócio, ou seja, o contexto está longe de ser o de uma simples permuta isolada de ativos entre partes relacionadas e, por isso mesmo, a operação não pode ser assim tratada.

Assim, no caso, se efetivamente fosse levado em conta todo o cenário, até poderia permanecer a conclusão de que a operação está à margem da usualidade, mas isso não necessariamente leva à conclusão de que se trata de negócio simulado, muito menos fraude.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano