



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

Processo n° 15586.720239/2014-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.582 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2017
Matéria GANHO DE CAPITAL
Recorrente ESTEVE IRMÃOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2010

REDUÇÃO DE CAPITAL. ENTREGA DE BENS E DIREITOS DO ATIVO AOS SÓCIOS E ACIONISTAS PELO VALOR CONTÁBIL. SITUAÇÃO AUTORIZADA PELO ARTIGO 22 DA LEI Nº 9.249 DE 1995. PROCEDIMENTO LÍCITO.

A redução do capital social deve ser de competência exclusiva da Assembléia Geral, desde que não haja prejuízos a credores, e não seja hipótese de fraude ou simulação. Assim, apenas os acionistas, que assumem o risco do negócio, possuem legitimidade para definir o montante necessário para continuar as atividades de sua empresa.

Aprovada a deliberação pela redução do capital social, a entrega de bens e direitos a acionistas, em devolução de capital, pode ocorrer em conformidade com o que dispõe o artigo 22 da Lei nº 9.249, de 1995.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/10/2010

CSLL. Lançamento Decorrente. Efeitos da decisão relativa ao lançamento principal (IRPJ).

Em razão da vinculação entre o lançamento principal (IRPJ) e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felicia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 07-35.878, proferido pela 3ª Turma da DRJ/FNS, na sessão de 24 de outubro de 2014, que, por unanimidade de votos, entendeu julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração que exige da interessada supra identificada, o recolhimento da importância de **R\$ 32.833.226,47** a título de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ**, relativo a fato gerador anual ocorrido em 31/12/2010, acrescida de multa de ofício de **75%** e juros de mora. Consta no referido Auto de Infração que o lançamento do IRPJ, apurado sob as regras do Lucro Real – apuração anual, decorre de:

*GANHOS E PERDAS DE CAPITAL APURADOS INCORRETAMENTE
GANHO DE CAPITAL AUFERIDO NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO
SOCIETÁRIA*

Falta de contabilização de ganho de capital auferido na alienação de participação societária, conforme Termo de Verificação de Infração em anexo.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)

31/12/2010 131.428.905,85 75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 418 e 426 do RIR/99

Como lançamento decorrente da matéria tributável apontada no lançamento de IRPJ, foi lavrado também Auto de Infração a título de **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL**, da ordem de **R\$ 11.828.601,53**, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Como parte integrante dos Autos de Infração, o **Termo de Verificação de Infração**, do qual extraímos o seguinte, resumidamente (o destaque é do original):

1. INTRODUÇÃO

*No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos termos dos artigos 904, 905, 910, 911, 926, 927 e 928 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 e em conformidade com o Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.2.01.00-2012-01644-6, executamos o procedimento fiscal na pessoa jurídica **ESTEVE IRMAOS S/A**, CNPJ 61.377.321/0001-02, doravante denominado **ESTEVE**, relativo aos tributos Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), abrangendo o ano calendário de 2010.*

[...]

2. DESCRIÇÃO DOS FATOS

Neste Termo, a ESTEVE foi intimada a apresentar os seguintes documentos, relativos ao período de 2010:

*1. Demonstrar a **organização societária da empresa**, mediante texto e organograma, discriminando a participação em controladas e controladoras, relatando as alterações na organização ao longo do ano de 2010;*

*2. Demonstrar a **composição societária da empresa**, mediante texto e organograma, discriminando a participação dos acionistas pessoas físicas e jurídicas, relatando as alterações ocorridas ao longo do ano de 2010;*

*3. Apresentar as **Atas relativas à organização e composição societárias e suas alterações**;*

*4. Apresentar o **Estatuto Social**;*

*5. Apresentar, como **controladora da empresa Colúmbia**, especificada a seguir, todos os **documentos relativos à venda do controle societário** da Armazéns Gerais Columbia S/A, atual Elog Sudeste S/A, CNPJ 60.526.977/0001-79, e da EADI Sul Terminal de Cargas Ltda, atual Elog Logística Sul Ltda, CNPJ 01.691.041/0001-34, para a empresa ELOG S/A, CNPJ 09.027.179/0001-45;*

[...]

Em nova resposta à intimação, emitida em 18/02/2013, a ESTEVE apresentou os documentos restantes, a saber, o respectivo Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Participação Societária, celebrado em 07/05/2010, e mais três Aditivos ao Contrato.

Em diligência efetuada na empresa adquirente das ações, a ELOG S/A, CNPJ 09.027.179/0001-45, foi emitido em 26/02/2014, Termo de Intimação Fiscal solicitando à mesma apresentar os documentos de avaliação (laudos, pareceres, etc.) relativos à aquisição de participação societária supracitada.

*Toda a documentação apresentada foi analisada, juntamente com a Escrituração Contábil Digital (**ECD**) da ESTEVE registrada no Sistema Público de Escrituração Digital (**SPED**), sendo constatado as seguintes características relativas à operação de venda de controle societário da empresa Armazéns Gerais*

Columbia S/A, doravante denominada COLUMBIA, para a empresa ELOG S/A, doravante denominada ELOG:

- *a ESTEVE reduziu o capital social em favor de seus acionistas, doravante denominados ACIONISTAS ESTEVE, no valor da totalidade das ações detidas pela ESTEVE em sua controlada, a COLUMBIA, atual ELOG SUDESTE S/A;*
- *os ACIONISTAS ESTEVE, agora detentores e proprietários majoritários das ações representativas do capital social da COLUMBIA, alienaram tais participações societárias para a empresa ELOG, auferindo e tributando o ganho de capital obtido nesta operação;*
- *desta forma, o ganho de capital foi auferido pelas pessoas físicas (ACIONISTAS ESTEVE), ao invés de ter sido apurado pela pessoa jurídica (ESTEVE), acarretando a diminuição da alíquota dos tributos a pagar sobre a operação, a saber, de até 34% (IRPJ + CSLL) na pessoa jurídica, para 15% (IRPF) na pessoa física;*
- *os atos que permitiram tal operação foram caracterizados como parte de um planejamento tributário abusivo, cujo única finalidade foi a redução dos tributos devidos, não havendo outro motivo negocial ou econômico que justificasse a transação, conforme será demonstrado a seguir.*

2.1. CARACTERIZAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO

Conforme já relatado no item 2, com as respectivas identificações das empresas envolvidas, a operação se refere à aquisição do controle societário da COLUMBIA e da EADI SUL, pela ELOG, no ano-calendário 2010; sendo que a ESTEVE declarou possuir 53,15% das ações da COLUMBIA no ano-calendário 2009 (Ficha 52, da DIPJ).

Conforme consta nas Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras, relativas à COLUMBIA / ano-calendário 2009, fornecidas pela adquirente ELOG em sua resposta à intimação, a EADI SUL era controlada pela COLUMBIA.

Desta forma, as empresas cujas participações societárias foram alienadas faziam parte de um mesmo grupo, em que a ESTEVE era controladora da COLUMBIA, que por sua vez, era controladora da EADI SUL; demonstrando que, na realidade, as negociações para alienação foram realizadas com a pessoa jurídica controladora do grupo, ou seja, a ESTEVE.[...]

De efeito, foi celebrado 07/05/2010, o Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Participações Societárias, em que os alienantes, pessoas jurídicas, efetuaram a venda de suas participações societárias no capital da COLUMBIA ao adquirente ELOG, por meio de “diversas pessoas físicas” através da redução de seus capitais sociais e correspondente devolução aos respectivos acionistas/cotistas, conforme dispõe o item 2.1. do Contrato:

2.1. O Negócio tem por objeto as seguintes participações societárias:

- (i) as **ações representativas de 75%** (setenta e cinco por cento) do capital social da COLUMBIA, a serem detidas pelos **ACIONISTAS ESTEVE** (“Ações Columbia”); e

(ii) as **cotas representativas de 50%** (cinquenta por cento) do capital social da EADI Sul, **que pertencerão aos Cotistas Landmark** por força Reorganização Societária EADI Sul (“Cotas EADI”).

Desta forma, com o objetivo de trocar os reais alienantes, pessoas jurídicas, para pessoas físicas, houve uma operação planejada de redução de capital da empresa alienante em favor de seus acionistas, explicitadas nos itens 2.4. e 2.5. do mesmo Contrato, conforme se demonstra a seguir:

2.4. De forma a separar os Ativos e os Ativos Excluídos, sem prejuízo de outras providências que sejam necessárias, os Vendedores se **obrigam a realizar reorganizações societárias** (“Reorganizações Societárias”) também referidas separadamente como “Reorganização Societária Columbia” e “Reorganização Societária EADI Sul”, conforme a Sociedade Alvo a que se liga cada qual dessas organizações, consistentes nos seguintes atos:

(...)

(iv) **uma redução do capital social da América**, com pagamento aos sócios cotistas por meio da entrega da totalidade das Ações Columbia detidas pela América; e

(v) **redução do capital social da Esteve**, com pagamento aos acionistas por meio da entrega da totalidade das Ações Columbia detidas pela Esteve.

2.5. As providências para as Reorganizações Societárias deverão, na medida do possível, ser **iniciadas imediatamente após esta data**, ainda que uma parcela dela só possa ser concluída após a obtenção das Autorizações para Transferência. Caberá aos Vendedores arcar com os custos relativos às Reorganizações Societárias e assumir quaisquer eventuais passivos dela decorrentes, comprometendo-se a tomar todas as providências necessárias para viabilizar sua conclusão no menor prazo possível.

Nota-se que, embora o item 2.5. supramencionado recomende que as reorganizações societárias devam começar após a data do contrato, de 07/05/2010, a redução de capital da AMERICA ocorreu em 30/04/2010, portanto, apenas 07 dias anteriores à efetivação da alienação, conforme consta no registro JUCESP 439.850.10-1, relativo à alteração contratual de 30/04/2010, demonstrado a seguir:

1. Em face da constatação que o capital social da sociedade se encontra excessivo em relação ao seu objeto, as sócias resolvem **reduzir o capital social de AMERICA PARTICIPAÇÕES LTDA, mediante restituição de parte do capital social para as sócias**, na proporção de sua participação no capital.

2. O valor da redução do capital é de R\$ 11.390.614,00 (onze milhões, trezentos e noventa mil e seiscentos e quatorze reais), com a conseqüente redução de 11.390.614 (onze milhões, trezentos e noventa mil e seiscentos e quatorze) cotas, mediante a entrega às sócias dos seguintes bens de propriedade da sociedade.

a) 28.659.516 ações que a sociedade detém na empresa Armazéns Gerais Columbia S/A, CNPJ 60.526.977/0001-79, no valor de R\$ 11.390.614,00 (onze milhões, trezentos e noventa mil e seiscentos e quatorze reais).

Ratifica-se assim, a redução do capital social da empresa América Participações Ltda, no valor de R\$ 11,39 milhões, em 30/04/2010, por ter sido considerado “excessivo em relação ao seu objeto”, sendo o valor da redução

restituído aos sócios representado por ações da COLUMBIA, utilizando-se o valor contábil, entenda-se, a participação societária que se pretendia alienar.

A ESTEVE, sendo uma das sócias da AMERICA com 25% de participação no capital social, registrou o valor restituído de R\$ 2.847.653,50 (25% x R\$ 11.390.614,00) em sua contabilidade, conforme o seguinte lançamento na contas de Ativo / Investimentos:

- Lançamento a débito na conta 210001 – Armazéns Gerais Columbia S/A
- Lançamento a crédito na conta 210008 – América Participações Ltda

Data	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Histórico
30/04/2010	210001	D	2.847.653,50		Aquis ações Columbia cf Ctr América

30/04/2010	210008	C		2.847.653,50	Tr Aquis ações Columbia cf Ctr América
------------	--------	---	--	--------------	--

Constata-se então que, na data da assinatura (07/05/2010) do Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Participações Societárias, a **ESTEVE já dispunha da totalidade das ações que a mesma detinha na COLUMBIA**, ou seja, 54,1697% das ações que já detinha anteriormente, mais 8,1702% (25% x 32,6807%) das ações adquiridas da AMERICA, totalizando 62,3398% das ações da COLUMBIA.

Conclui-se, portanto, que os reais alienantes da participação societária na COLUMBIA foram:

- ESTEVE: detentora de 62,3398% das ações da COLUMBIA;
- BODNER: detentora indireta de 24,5105% (75% x 32,6807%) das ações da COLUMBIA por meio da AMERICA;
- ACIONISTAS ESTEVE: detentores de 13,1522% das ações da COLUMBIA.

Após a assinatura do Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Participações Societárias, e de acordo com o planejamento tributário pretendido, a ESTEVE reduziu seu capital social em favor dos acionistas pessoas físicas (ACIONISTAS ESTEVE), porém o fez mediante **procedimento não usual**.

Antes de reduzir seu capital social, a **ESTEVE aumentou o capital social** em R\$ 22.9 milhões, conforme o disposto em Ata de Assembléia Geral de 02/06/2010, na qual a diretoria propôs o aumento “mediante a capitalização de parte dos lucros acumulados contabilizados na Companhia até 31/12/2009 ...”.

Em 27/10/2010, a ESTEVE, utilizando o mesmo motivo do capital da sociedade ter sido considerado “excessivo em razão das operações sociais”, reduziu seu capital social em favor dos acionistas no valor de R\$ 22.520.912,27, **justamente o valor das ações que a ESTEVE detinha na COLUMBIA**, conforme consta na Ata (AGE) realizada em 27/10/2010 (Registro JUCEES, NIRE 32.300.024.033):

Senhores Acionistas, considerando que o capital social da sociedade **encontra-se excessivo em razão das operações sociais**, propomos que seja operada **a redução do capital da sociedade no valor de R\$ 22.520.912,27** (vinte e dois milhões, quinhentos e vinte mil, novecentos e doze reais e vinte e sete centavos), com a conseqüente redução das ações, no montante de 8.537.774 (oito milhões, quinhentos e trinta e sete mil e setecentos e setenta e quatro) ações, **mediante a entrega aos acionistas da Companhia**, na mesma proporção da participação destes no capital da sociedade, de 54.669.270 (cinquenta e quatro milhões, seiscentos e sessenta e nove mil e duzentos e setenta) ações no valor de R\$ 22.520.912,27 (vinte e dois milhões, quinhentos e vinte mil, novecentos e doze reais e vinte e sete centavos) de propriedade da sociedade, que a **Companhia detém da sociedade ARMAZENS GERAIS COLUMBIA S/A**, com sede na Av. Tamboré, 1440, - 2.andar – Bairro Alphaville – Barueri – Estado de São Paulo, inscrita no CNPJ sob n. 60.526.977/0001-79.

A ESTEVE registrou em sua contabilidade o total das ações devidas na COLUMBIA e sua transferência aos ACIONISTAS ESTEVE, conforme o seguinte lançamento:

- Lançamento a débito na conta 511000 – Capital Social (Patrimônio Líquido)
- Lançamento a crédito na conta 210001 – Armazéns Gerais Columbia S/A (Ativo / Investimentos)

Data	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Histórico
27/10/2010	511000	D	22.520.912,27		Distribuição ações AGC cf AGE de 27/10/2010
27/10/2010	210001	C		22.520.912,27	Tr Aquis ações Columbia cf Ctr Amér Distribuição ações AGC cf AGE de 27/10/2010ca

*De todo o exposto, se constata que não há fundamento econômico na troca de pessoas jurídicas para pessoas físicas, como alienantes da operação, ou seja, tal ocorrência não torna o negócio mais atraente para a venda, não beneficia as partes envolvidas, ou seja, **não há justificativa para o ato praticado que não seja a economia de tributos.***

*As justificativas apontadas para a redução do capital social em favor dos acionistas pessoas físicas, em função do capital social ter sido considerado “excessivo em razão das operações sociais”, **não foram convincentes, e sim estranhas à prática usual dos negócios** para esta operação, senão vejamos:*

- *No caso da ESTEVE, a participação societária na COLUMBIA sempre esteve como um de seus investimentos desde o ano-calendário de 2002, conforme as DIPJ constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil, e **somente quando da alienação é que seu investimento se tornou “excessivo”.***

- *É de se estranhar que a ESTEVE aumentou e diminuiu seu capital social em curto espaço de tempo, ou seja, 05 meses antes de reduzir seu capital social em favor dos acionistas, aumentou o capital social em valor aproximado ao da redução, conforme se demonstra a seguir:*

[...]

• *Fica demonstrado que a ESTEVE aumentou o capital social na tentativa de poder justificar sua redução 05 meses depois, em favor de seus acionistas, ou seja, tornou propositadamente o capital “excessivo”, como parte de um planejamento tributário para transferir as ações para as pessoas físicas.*

• *No caso da AMERICA, somente 07 dias antes da concretização da alienação é que o investimento na COLUMBIA também foi considerado “excessivo”.*

• *Por outro lado, o controle acionário que foi adquirido poderia ter sido concretizado através da pessoa jurídica alienante sem qualquer empecilho, o que, aí sim, seria uma prática coerente no negócio.*

• *É evidente que se está diante de planejamento tributário abusivo, em que o único propósito da troca do alienante foi a economia tributária, ou seja, a diminuição da alíquota do imposto de renda a pagar sobre o ganho de capital obtido na operação, a saber, de até 34% (15%+10%+9%) na pessoa jurídica, para 15% na pessoa física.*

Diante dos fatos narrados acima, a ESTEVE foi considerada como uma das reais alienantes na operação de venda de participação societária, já que detinha majoritariamente as ações da COLUMBIA.

Estando a alienante ESTEVE devidamente identificada, cabe a esta a declaração do ganho de capital auferido, bem como o recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação de alienação de participação societária.

3. INFRAÇÕES APURADAS

3.1. GANHO DE CAPITAL AUFERIDO NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA

Conforme já relatado nos itens 2 e 2.1., em função da caracterização do planejamento tributário abusivo, a ESTEVE, empresa objeto desta ação fiscal, foi considerada como uma das reais alienantes na operação de venda de participação societária, sendo nela efetuado o lançamento constante nos Autos de Infração de IRPJ e CSLL, relativos ao ganho de capital auferido na alienação de participação societária.

A base de cálculo para a apuração dos tributos foi o ganho de capital auferido pela ESTEVE, assim determinado:

[...]

DA IMPUGNAÇÃO (destaque do original)

- DA AUSÊNCIA DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO

- em 07/05/2010, os acionistas da Impugnante, detentores de aproximadamente 75% do capital social da Columbia – 13% diretamente e 62% indiretamente via impugnante, firmaram Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Participação societária (fls.64 e ss) com ELOG;

- destaque-se que ficou acordado no Contrato de Compromisso de Compra e Venda que, previamente à operação de alienação, seria efetuada uma reorganização societária;

- após a realização da reorganização societária, foi concluída a alienação da Columbia à ELOG pelos acionistas da Impugnante, que apuraram o ganho de capital, devidamente oferecido à tributação, conforme as guias de pagamento anexas;

- que a fiscalização entende que o ganho de capital envolvido na operação deveria ter sido apurado pela Impugnante, pessoa jurídica, e não pelas pessoas físicas acionistas da Impugnante, o que teria acarretado a diminuição da alíquota dos tributos a pagar sobre a operação, de até 34% (IRPJ) e (CSLL) para 15% (pessoa física);

- mas que tal entendimento não merece prosperar, uma vez que era opção dos acionistas da Impugnante, na qualidade de proprietários de 75% do capital social da Columbia, ainda que parcialmente, i.e., 62%, via Impugnante, concentrar a operação de venda na pessoa física, valendo-se de prévia redução de capital a valor contábil, consoante expressamente previsto em lei, para tanto; transcreve o art.22 da Lei n. 9.249/95, que permite a operação que desenvolveu, assim, "...não há que se falar em um planejamento tributário abusivo, uma vez que toda a operação se deu expressamente nos termos da legislação correlata...";

- diante dos argumentos expostos, não restam dúvidas de que a reorganização societária prévia à conclusão de venda da Columbia à ELOG é usual e normal no contexto de reestruturação societárias e que a restituição de capital aos acionistas, com a entrega de bens pelo seu valor contábil, encontra-se, inclusive, amparada em lei; por conseguinte, insustentável o entendimento da autoridade fiscal no sentido de que teria havido planejamento tributário abusivo e de que o ganho de capital apurado na operação de venda analisada seria da impugnante;

- DA COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO DO MONTANTE RECOLHIDO PELOS ACIONISTAS DA IMPUGNANTE À TÍTULO DE GANHO DE CAPITAL

- neste tópico, destaca que "...ainda que se entenda se tratar de planejamento tributário abusivo, necessário se faz a compensação do crédito tributário exigido com os valores recolhidos pelos acionistas da Impugnante relativos, no mínimo, ao montante de ganho de capital auferido quanto à participação societária recebida em razão de redução de capital.

Na seqüência, foi proferido o Acórdão nº 07-35.878, pela 3ª Turma da DRJ/FNS, julgando improcedente a impugnação apresentada, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2010

Alienação de Participação Societária. Sujeição Passiva. Ganho de Capital. Constatado que o real alienante de participação societária não eram os acionistas pessoas físicas, correta a sua descaracterização, para fins fiscais, sendo atribuída a sujeição passiva da obrigação tributária à pessoa jurídica, sendo imputada a esta a apuração do ganho de capital na alienação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2010

CSLL. Lançamento Decorrente. Efeitos da decisão relativa ao lançamento principal (IRPJ).

Em razão da vinculação entre o lançamento principal (IRPJ) e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevaleceram na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A empresa autuada foi intimada em 18/11/2014 através de sua caixa postal eletrônica, não apresentando recurso no prazo regulamentar, cujo fato foi reduzido no Termo de Perempção (fls. 358).

Inconformada, ajuizou Ação Declaratória de nº 0011568-08.2015.4.01.3400, com o objetivo de ver declarada a nulidade da referida intimação eletrônica. Após processamento do feito, foi proferida decisão indeferindo o pedido de antecipação de tutela, o que deu causa à interposição de Agravo de Instrumento ao TRF, distribuído sob o nº 0021098-51.2015.4.01.0000/DF, cuja pretensão foi acolhida, no sentido de devolução do prazo de apresentação do Recurso Voluntário. Colaciona-se a seguir trecho da parte dispositiva da referida decisão judicial:

“A jurisprudência deste Egrégio Tribunal tem entendido que, constituído advogado no processo administrativo fiscal, as intimações devem ocorrer na pessoa do advogado, sob pena de nulidade.

(...)

Pelo exposto, com fundamento no art. 557, §1º-A, do Código de Processo Civil, dou provimento ao recurso de agravo de instrumento”.

Em 09 de julho de 2015, o contribuinte foi intimado da decisão do Agravo de Instrumento que determinou a mencionada devolução do prazo, apresentando, tempestivamente, seu Recurso Voluntário, através de representante legal, pugnando por provimento, onde apresentam argumentos que serão a seguir analisados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

A tempestividade do recurso do contribuinte encontra-se condicionada a eventual reversão da decisão judicial proferida que determinou a devolução do prazo recursal.

Ao consultar o andamento processual no *site* do TRF, verifiquei que contra aquela decisão não foi houve recurso, sendo os autos baixados para a vara de origem em

31/08/2015. Da mesma forma, procedi a averiguação do andamento processual na vara de origem, e lá verifiquei que os autos se encontram "conclusos para sentença" desde 17/01/2017.

Assim, concluo que o presente recurso é tempestividade e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Portanto, deles conheço.

DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Os argumentos serão apreciados na ordem em que apresentados na peça recursal.

Da ausência de planejamento tributário abusivo

O ponto central de discussão reside na situação fática a seguir (trecho retirado da própria decisão recorrida):

Conforme relatoriado, antes de promover a alienação de sua participação societária que detinha na empresa ARMAZÉNS GERAIS COLUMBIA S/A, A impugnante transferiu as ações que possuía desta empresa para seus acionistas pessoas físicas (ACIONISTAS ESTEVES), por meio de redução de seu capital social.

(...)

No presente caso, não se vislumbrou a existência de conduta dolosa por parte da Impugnante, tanto é assim que a multa de ofício foi aplicada em seu patamar normal, típico (75%), tendo a autoridade fiscal se referido ao procedimento adotado como um caso de planejamento tributário abusivo.

(...)

No caso que estamos enfrentado, a Impugnante reduziu seu capital social no valor da totalidade das ações que detinha da empresa **Columbia** (sua controlada) e, ato contínuo, os acionistas beneficiados (cerca de meia dúzia) foram considerados como os verdadeiros alienantes das ações recebidas para a empresa **ELOG**, conforme consta no **Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Participações Societárias**.

Assim, o lançamento fiscal tem por premissa que a fiscalizada é a real alienante das ações, o que é expresso no trecho a seguir transcrito:

Porque a Impugnante não alienou ela mesmo as ações que detinha da empresa **Columbia**? O que lhe impedia? A resposta está nos valores cobrados no Auto de Infração de IRPJ e CSLL.

Que justificativa econômica houve para redução de capital por valor **excessivo**? Nenhuma.

Por outro lado, a recorrente sustenta que a reorganização societária realizada ocorreu dentro dos ditames da lei. Ao recordar os fatos, explica o seguinte:

Em 07/05/2010, os acionistas da Recorrente, detentores de aproximadamente 75% do capital da Columbia - 13% diretamente e 62 % indiretamente via Recorrente, **firmaram** Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Participação societária (fls. 64 e ss.) com a ELOG.

Destaca-se que restou acordado no Contrato de Compromisso de Compra e Venda que, previamente à operação de alienação, seria efetuada uma reorganização societária.

Assim, a reorganização societária havida - **condição prévia à alienação da Colúmbia** - envolveu:

(i) a redução do capital social da América, com pagamento aos sócios cotistas por meio da entrega da totalidade das ações da Columbia detidas pela América; e,

(ii) a redução do capital social da Recorrente, com pagamento aos acionistas por meio da entrega da totalidade das Ações da Columbia detidas pela Recorrente.

Após a realização da reorganização societária, foi concluída a alienação da Columbia à ELOG pelos acionistas da Recorrente, que apuraram o ganho de capital, devidamente oferecido à tributação, conforme guias de pagamento (Documento 05 da Impugnação).

Sobre o ponto, a DRJ aduz que as operações realizadas foram efetuadas com apenas um objetivo: de evitar a tributação na pessoa da Impugnante, a acrescenta que o procedimento adotado pela Impugnante não encontra amparo no art. 22 da Lei 9.249/95, pois, em sua ótica, não ocorreu devolução de participação no capital. Em suas palavras:

No **Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Participações Societária**, a Impugnante (sim, ela mesmo) é quem decide/negocia pela alienação das ações da COLUMBIA, só, que, antes, ali consta, como relatoriado, que será feita uma reorganização societária (entenda redução de seu capital social) com a transferência das ações desta para seus acionistas pessoas físicas, os quais, diligentemente, acordaram na alienação das mesmas para a ELOG.

Agora, vem a Impugnante protestar pela legalidade de seu procedimento, invocando em seu auxílio o disposto no art.22 da Lei n. 9.249/95, anteriormente transcrito.

De se repetir o que consta no citado comando normativo:

Art. 22. Os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

(...)

Este dispositivo legal não contempla a situação mostrada nos autos.

Que **devolução de participação** no capital ocorreu, para que se vislumbrasse a situação descrita na norma?

Vejam a composição acionária da Impugnante:

CAPITAL SOCIAL DA ESTEVE IRMÃOS S/A	
ACIONISTA	% DE PARTICIPAÇÃO
Claudia Marta Teresa Esteve	43,027
Maria Esteve Vila	22,366
Antonio Vidal Esteve	12,897
Jorge Esteve Joge	21,709
José Antonio Esteve	0,001
José Carlos Zulques	0,001

Após o aumento de capital por incorporação de lucros e mesmo depois da redução do capital, por ser **excessivo**, a composição acionária permaneceu a mesma, não se alterou, de forma que, se indagar de que **devolução** de participação no capital estamos aqui tratando.

Na verdade, como mostrado, tudo foi feito com apenas um objetivo, o de evitar a tributação, na pessoa jurídica da Impugnante, da alienação da participação societária que detinha na COLÚMBIA.

Pois bem. A primeira questão que deve ser verificada diz respeito à legitimidade ou não da redução de capital social e da subsequente entrega de ativos à acionista por valor contábil. É o que faremos a seguir.

Perfilho o entendimento de que a redução do capital social deve ser de competência exclusiva da Assembléia Geral, desde que não haja prejuízos a credores, e não seja hipótese de fraude ou simulação. Assim, apenas os acionistas, que assumem o risco do negócio, possuem legitimidade para definir o montante necessário para continuar as atividades de sua empresa.

Aprovada a deliberação pela redução do capital social, a entrega de bens e direitos a acionistas, em devolução de capital, pode ocorrer em conformidade com o que dispõe o artigo 22 da Lei nº 9.249, de 1995. Ora, o próprio legislador possibilitou que as pessoas jurídicas, ao entregar bens ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, poderiam avaliar tais bens pelo valor contábil ou de mercado. Confira-se os termos da lei citada:

Art. 22. Os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

Desta forma, trata-se de possibilidade legal posta à disposição do contribuinte pelo artigo 22 da Lei 9.249, de 1995. A legislação tributária oferece aqui uma expressa e inequívoca opção a ser realizada pelo contribuinte, quando da devolução de bens e direitos a

sócio ou acionista, a título de devolução do capital social: o contribuinte pode decidir por devolver os ativos a valor de mercado, apurando, então ganho de capital na operação (§1º do art. 22 da Lei nº 9.249/95), ou pode resolver devolver os bens e direitos a valor contábil, não apurando, conseqüentemente, ganho tributável.

Não vejo, inclusive, diferença na utilização entre tais opções do contribuinte e as que comumente se permitem, como as opções pela forma de tributação: não havendo vedações, pode a pessoa jurídica optar pelo lucro presumido ou pelo Simples Nacional em detrimento à regra geral do lucro real. Ou, em relação aos optantes pelo lucro real, optar pela apuração trimestral ou anual, e assim por diante.

Veja-se que, se fossem os acionistas que integralizassem capital na pessoa jurídica, também poderia, optar por transferir as ações a valor constante em suas declarações de renda ou a valor de mercado. Optando pelo valor de mercado, deveriam oferecer à tributação o ganho de capital correspondente, porém, ressalte-se, trata-se do opção do contribuinte, o que impede que a fiscalização obrigue realizar uma opção em detrimento de outra.

No caso concreto, a autoridade fiscal parece querer impor ao contribuinte a opção mais onerosa. Ora, se o próprio legislador quis deixar ao talante das pessoas jurídicas a escolha de uma entre duas opções, não cabe ao fisco questionar tal escolha, a não ser que vislumbre alguma patologia no caso concreto, tal como uma fraude ou simulação, ou ainda eventual ato abusivo.

No caso, acusa a fiscalização do contribuinte ter realizado planejamento tributário abusivo, pois procedeu a uma reorganização societária que precedeu a venda da Columbia à ELOG sem propósito negocial, tendo como único objetivo a redução da carga tributária.

Não penso assim.

Conforme visto nos autos, a reorganização societária que culminou com a redução do capital social da recorrente ocorreu dentro dos ditames da lei, sendo acordado, inclusive, no Contrato de Compromisso de Compra e Venda que, previamente à operação de alienação, seria efetuada uma reorganização societária, tal como ocorreu. Por conseguinte, após realizada a reorganização societária, foi concluída a alienação da Columbia à ELOG pelos acionistas da Recorrente, que apuraram o respectivo ganho de capital, sujeitando-se ao pagamento devido. Tais guias, inclusive, se encontram anexadas aos autos, nas fls. 322 a 327.

Entendo razoável a justificativa apresentada pela recorrente acerca da data em que ocorreu a citada reorganização societária, pois, sendo a Columbia titular de contratos de permissão ou concessão, eventual alteração de seu controle societário estava condicionada à anuência da Receita Federal do Brasil, e só ocorreu após a negociação do Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Participação societária com a ELOG. Assim, como é de se esperar, antes da obtenção das autorizações em questão, não poderia haver a formalização da redução do capital social da Recorrente, com a devolução da participação societária da Columbia a seus acionistas.

Ora, conforme visto, entendo como opção dos acionistas da Recorrente, na qualidade de proprietários de 75% do capital social da Columbia, ainda que parcialmente, i.e, 62%, via Recorrente, concentrar a operação de venda na pessoa física, valendo-se de prévia

redução de capital a valor contábil, consoante previsão contida no art. 22 da Lei nº 9.249/95 anteriormente transcrita:

Neste sentido, confira-se os seguintes precedentes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

REDUÇÃO DE CAPITAL. ENTREGA DE BENS E DIREITOS DO ATIVO AOS SÓCIOS E ACIONISTAS PELO VALOR CONTÁBIL. SITUAÇÃO AUTORIZADA PELO ARTIGO 22 DA LEI Nº 9.249 DE 1995. PROCEDIMENTO LÍCITO.

Os artigos 22 e 23 da Lei nº 9.249, de 1995, adotam o mesmo critério tanto para integralização de capital social, quanto para devolução deste aos sócios ou acionistas, conferindo coerência ao sistema jurídico.

O artigo 23 prevê a possibilidade das pessoas físicas transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital social, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração ou pelo valor de mercado.

O artigo 22, por sua vez, prevê que os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

Quando os bens, tanto na integralização quanto na devolução de participação no capital social, forem entregues/avaliados por montante superior ao que consta da declaração da pessoa física ou valor contábil da pessoa jurídica, a diferença a maior será tributada como ganho de capital (Inteligência dos artigos 22, § 4º e 23, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995).

Não seria lógico exigir ganho de capital quando os bens e direitos fossem entregues pelo valor de mercado na integralização de capital social e não se admitir a devolução destes, aos acionistas, pelo valor contábil.

INTERESSE PROTEGIDO E NORMA INDUTORA DE COMPORTAMENTO.

É juridicamente protegido o procedimento levado a efeito pelas Companhias e seus acionistas por meio do qual se devolve a estes, pelo valor contábil, bens e direitos do ativo da pessoa jurídica (art. 22, caput, da Lei nº 9.249, de 1995).

(...)

(Acórdão nº 1402-001.477, em sessão de 9 de outubro de 2013)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. INOCORRÊNCIA NAS REDUÇÕES DE CAPITAL MEDIANTE ENTREGA DE BENS OU DIREITOS, PELO VALOR PATRIMONIAL A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI 9.249/1995.

Processo nº 15586.720239/2014-47
Acórdão n.º **1301-002.582**

S1-C3T1
Fl. 1.063

Constitui propósito negocial legítimo o encadeamento de operações societárias visando a redução das incidências tributárias, desde que efetivamente realizadas antes da ocorrência do fato gerador, bem como não visem gerar economia de tributos mediante criação de despesas ou custos artificiais ou fictícios. A partir da vigência do art. 22 da Lei 9.249/1995 a redução de capital mediante entrega de bens ou direitos, pelo valor patrimonial, não mais constituiu hipótese de distribuição disfarçada de lucros, por expressa determinação legal.

Recurso Provido.

(Acórdão nº 1402-001.341, em sessão de 5 de março de 2013)

Assim, devem ser rejeitadas as considerações pontuadas pela fiscalização e decisão recorrida, concluindo-se que as operações praticadas são lícitas, reais e resultam do regular cumprimento da legislação em vigor, não havendo, no caso, qualquer abuso de planejamento tributário.

CONCLUSÃO

Assim, diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário do contribuinte, para afastar as exigências reclamadas nos autos de infração aqui tratados.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza