



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

Processo nº 16561.720079/2015-68
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1201-002.149 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria GANHO DE CAPITAL
Embargante SSTOWERS PARTICIPACOES S. A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2011

DEVOLUÇÃO DE PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIETÁRIO.
SÓCIO PESSOA FÍSICA.

Correta a devolução do capital societário, na forma de bens, ao sócio investidor, que se retira da sociedade e da atividade.

DEVOLUÇÃO DE PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIETÁRIO. BENS.

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.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/03/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. LAPSO MANIFESTO.

Constatada, mediante embargos de declaração, a ocorrência de obscuridade, omissão, contradição ou lapso manifesto, deve-se proferir novo Acórdão, para retificar o Acórdão embargado. Inteligência do art. 66 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2011

SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZADA.

E fica descaracterizado que se tratou de simulação, ou operações artificialmente engendradas visando a venda da empresa e de artifício a fim de que a tributação do ganho de capital na venda da parcela entregue ao sócio dissidente fosse tributada na pessoa física deste e não pela autuada, se o sócio dissidente se retira da atividade, enquanto o sócio restante continua mantendo a empresa operando na atividade.

VOTO DE QUALIDADE. ART. 112, CTN.

Descabe aplicação do art. 112 do CTN, no caso decisão por voto de qualidade no CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos, com efeitos infringentes, para dar provimento aos recursos voluntários.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima); ausentes justificadamente e Rafael Gasparello Lima e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata o processo de Embargos de Declaração, opostos pelo contribuinte e responsáveis solidários, em face do Acórdão 1201-001.778, de 21 de junho de 2017, proferido por esta Turma.

2. Os Embargos foram admitidos nos seguintes termos:

*Em síntese e conclusão, por todo o exposto, e com fulcro no art. 65, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), **ADMITO PARCIALMENTE** os embargos de declaração opostos pelos embargantes SSTOWERS PARTICIPACOES S/A (contribuinte), e FLAVIO OGNIBENE GUIMARÃES e SESTRI EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA (responsáveis solidários), para que sejam sanados os vícios apontados cuja existência foi aqui reconhecida, e **REJEITO** os embargos de declaração opostos pela embargante SERVSITE LTDA.*

3. É o relatório.

Voto

Conselheira Eva Maria Los, Relatora

1 Embargante SS Towers Participações S/A (contribuinte)

4. Analisam-se os itens admitidos, que foram os seguintes:

Conclusão (embargos do contribuinte):

Conclui-se, com isto, a análise dos embargos apresentados pelo contribuinte. Por todo o exposto, demonstrou-se a existência dos seguintes vícios apontados pela embargante que merecem ser saneados pelo colegiado:

(i) omissão/obscuridade com relação ao argumento de existência de condições suspensivas no contrato firmado pelo Sr. Flávio com a AMERICAN TOWER;

(ii) obscuridade na afirmativa de que se o contribuinte houvesse optado pelo lucro arbitrado, regime de caixa, seria possível diferir o reconhecimento das receitas conforme as datas de ingresso dos recursos no caixa.

1.1 III.2 – DAS OMISSÕES E OBSCURIDADE QUANTO ÀS CAUSAS DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL

1.1.1 Argumentos dos Embargos.

*Ainda, a Embargante expôs no tópico II.6.1 do seu Recurso que, não bastasse o descompasso entre a data do fato gerador e o suposto ato societário abusivo, a data do fato gerador também não poderia ter sido fixada em 31/03/2011, tendo como referência a data da assinatura do contrato de compra e venda firmado pelo Sr. Flávio, na medida em que existiam diversas previsões contratuais que dependiam de condições **suspensivas** para o seu adimplemento.*

Não obstante, ao analisar este ponto, o acórdão ora embargado se limitou a afirmar que a fixação do fato gerador em 31/03/2011 decorreria da opção da Embargada pelo recolhimento do IRPJ e da CSLL pelo regime de competência. Veja-se:

“1.1.2 Fato gerador equivocado 58. A Autuada optou pelo lucro presumido, regime de competência (conforme TVF, pág. 936, § 132), por isso, a autuação tem como fato gerador o 1º trimestre de 2011, pois, obedecido o regime de competência, a realização da alienação se deu na data contratada; se empresa tivesse optado pelo lucro arbitrado, regime de caixa, seria o caso de considerar as datas de ingresso dos recursos no caixa, porém não foi esta a opção da Autuada.” (fl. 2.969 dos autos – g.n.)

*Contudo, como é possível notar, o acórdão embargado foi totalmente **obscuro** em relação a este ponto, pois não evidenciou*

porque os vícios apontados no Recurso Voluntário deveriam ser afastados pelo simples fato da Embargante ter optado pela tributação com base no regime de competência.

*Ainda, ao adotar esta linha de argumentação para sustentar a validade dos autos de infração, o acórdão embargado acabou incorrendo também em uma **omissão**, uma vez que não analisou os argumentos específicos expostos pela Embargante na peça recursal tanto em relação ao descompasso entre a data do fato gerador e o suposto ato societário abusivo, quanto à existência de condições suspensivas no contrato de compra e venda.*

(...)

1.1.2 Admissão do item embargado.

Passo à análise.

(...)

Da omissão e obscuridade no afastamento da alegação de defesa da existência de condições suspensivas previstas nos contratos para o seu efetivo adimplemento.

Por outro lado, com relação à acusação de omissão e obscuridade no afastamento da alegação de defesa da existência de condições suspensivas previstas nos contratos para o seu efetivo adimplemento, é de se reconhecer a procedência das alegações da embargante.

Mesmo levando-se em consideração todos os excertos do voto condutor que contém as manifestações do fisco, da PFN, e, por fim, da própria relatora que os adota como razões de decidir e os sintetiza no excerto transcrito pela embargante (itens 48, 57, e 58 do voto), verifica-se que a única razão apontada pelo voto para afastar a alegação de “fato gerador equivocado” foi, efetivamente, a mencionada pela embargante, qual seja, a de que a fixação do fato gerador em 31/03/2011 decorre da opção da Embargada pelo recolhimento do IRPJ e da CSLL pelo regime de competência.

Ao analisar o recurso voluntário de um dos responsáveis solidários, o voto condutor chega a mencionar o argumento de defesa relativo às condições suspensivas, entretanto, limita-se a afirmar o seguinte, verbis:

“120. Esta questão foi analisada e considerado improcedente o pleito” Portanto, a solução dada remete aos já mencionados itens 48, 57, e 58 do voto, os quais tratam apenas do regime de competência.

Ocorre que a alegação da embargante acerca da existência de condições suspensivas no contrato celebrado constitui argumento autônomo, que não pode ser entendido como inserido (ou abarcado) pelo entendimento de que o regime de tributação aplicável seria o regime de competência.

A existência de condições suspensivas não é incompatível com o regime de competência. Na verdade, independentemente do regime de reconhecimento das receitas que se adote, a existência de condições suspensivas produz efeitos com relação ao reconhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Neste contexto, portanto, torna-se necessário que o colegiado se pronuncie especificamente sobre este ponto aduzido no recurso voluntário, pois este possui autonomia e força suficiente para, ao menos em tese, infirmar a conclusão do colegiado acerca do momento em que se deve considerar ocorrido o fato gerador.

(...)

1.1.3 Voto da relatora dos Embargos.

5. No recurso voluntário, a Embargante apontou equívoco na determinação do fato gerador em 31/03/2011, 1º trimestre de 2011, pois o fechamento da venda da Sitesharing do Nordeste pelo sr. Flávio foi em 01/03/2011; que, analisando-se o contrato de compra e venda firmado entre o Sr. Flávio e a American Tower do Brasil, não é possível afirmar que na "*data de fechamento estabelecida em 01/03/2011*", o montante de R\$ 941.043.291,56 já estaria pactuado entre as partes; no contrato de págs. 435/477 existem cláusulas com condições suspensivas, evidenciando que base de cálculo utilizada pela Fiscalização não seria exequível em março de 2011; cita as condições suspensivas, como a da cláusula 2.6.1.h, que condiciona a aquisição de Sites em construção, à obtenção de suas licenças; que o fluxo de pagamentos ocorreu em consonância com essas condições suspensivas, o que comprova que o montante de R\$ 941.043.291,56 não poderia ser considerado integralmente tributável em março de 2011; transcreve constatação constante do Termo de Verificação Fiscal:

87. Portanto, a partir das informações emitidas pela American Tower, chega-se à conclusão de que a American Tower adquiriu as ações da Siteshanng NE por R\$941.043.291,56. pagando em 11 diferentes datas (07 distintos meses), conforme a Tabela 8:

6. Consta no Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças, págs. 437/477: vendedor, sr. Flávio; comprador, American Tower; interveniente anuente Sitesharing Brasil S/A, CNPJ 05.637.153/0001-68, firmado em 17/02/2011, no qual consta data de fechamento 01/03/2011 e as seguintes condições:

- a. 100% das ações ordinárias da Sitesharing NE - Parcela à vista do Preço de Aquisição (Cláusula 2.3):
 - i. (a) R\$657.620.000,00 - 01/03/2011 (data do fechamento);
 - ii. (b) Depósito I - 01/04/2011
 - iii. (c) Depósito II - 01/04/2011
 - iv. (d) 01/03/2011 (data do fechamento), ou após, R\$40.000.000,00, condicionada a carta de fiança, renovável por 5 anos;

- b. o preço de Aquisição (cláusula 2.3) será complementado pelos pagamentos adicionais (Cláusulas 2.5, 2.5, 2.6, 2.7, 2.9);
- c. lista providências concomitantes ao pagamento à vista do preço de aquisição (cláusula 2.4);
- d. (cláusula 2.5) Pagamento Complementar pelos Sites Posteriores - 01/04/2011, à medida em que os requisitos da cláusula 2.5.1 são cumpridos: entrega de documentos, contrato de locação do imóvel, contrato de compartilhamento (mínimo 80%);
- e. (cláusula 2.4) Pagamento Complementar pelos Sites em Construção, em 01/05/2011, e posteriormente, a cada 60 dias, à medida em que os requisitos da cláusula **2.6.1** forem preenchidos: (d) entrega de documentos, (e) contrato de locação do imóvel, (f) contrato de compartilhamento, (g) pelo menos um pagamento integral do cliente do Site, **(h) as licenças aplicáveis ao Site tenham sido solicitadas através de protocolo entregue à Compradora, (i) as obras tenham sido concluídas nos termos do contrato de construção de Site celebrado com o cliente respectivo da Sitesharing NE.**

7. Da leitura dessas condições evidencia-se que as condições ali contidas não são "suspensivas da aquisição" como consignado nos Embargos, o que indicaria que suspenderiam a operação de a compra e venda, mas, apenas condicionam a data da execução do pagamento pelo Comprador.

8. Afirma o Termo de Verificação Fiscal, que, após citar os arts. 521 e 522 do RIR de 1999, e art. 4º, § 2º da IN SRF nº 93, de 1997:

131. Este ganho de capital, como determina a legislação supramencionada, corresponde à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil. Utilizando o valor contábil da Sitesharing NE avaliado por ocasião da cisão da Sitesharing do Brasil (vide parágrafo 17), e as informações prestadas pela empresa American Tower, compradora da Sitesharing NE, comprovadas por extratos bancários (vide item 4.3 deste Termo), calculei o valor de ganho de capital auferido no ano calendário de 2011, segundo o regime de competência, apresentado na tabela 16.

132. De novo, no ano calendário de 2011 a fiscalizada optou pela tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Presumido, e pelo regime de competência, e segundo o Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças, relativo à alienação da Sitesharing NE à American Towers (vide parágrafos 82 a 87), a data de fechamento foi estabelecida em 01/03/2011. Esta data de fechamento foi confirmada pelo Sr. Flávio na sua resposta ao Termo de Reintimação 005 (2), protocolizada em 30/04/2015. Portanto, o ganho de capital deve ser computado no primeiro trimestre do ano calendário de 2011.

133. Observe-se que, devido à opção pelo regime de competência feito pela fiscalizada na linha 14 da Ficha 67B da

DIRPJ AC 2011, o ganho de capital não poderá ser diferido para as datas dos pagamentos efetuados pela empresa compradora da Sitesharing NE. (Grifou-se.)

9. Conclusão: as assim chamadas "condições suspensivas" se referem aos desembolsos pelo comprador e não afetam a data do fechamento da compra e venda: 01/03/2011, ou seja, a apuração de ganho de capital, no regime do lucro presumido, na opção regime de competência, se dá no 1º trimestre de 2011, cujo fato gerador é 31/03/2011.

10. Quanto à expressão: lucro arbitrado, regime de caixa, a relatora se equivocou, pois pretendia escrever, lucro presumido, regime de caixa.

1.2 III.5 – DA OBSCURIDADE QUANTO À OPÇÃO PELO “LUCRO ARBITRADO”

1.2.1 Argumentos dos Embargos.

Transcreve-se a seguir excertos dos embargos opostos com relação a este ponto, verbis:

“De acordo com o acórdão embargado, a data de ingresso dos recursos financeiros no caixa seria relevante na fixação do aspecto temporal do fato gerador apenas se a Embargante tivesse optado pelo “lucro arbitrado (sic), regime de caixa”. Contudo, por ter optado pela tributação com base no “lucro presumido, regime de competência”, o efetivo recebimento dos recursos financeiros seria irrelevante. Veja-se:

“58. A Autuada optou pelo lucro presumido, regime de competência (conforme TVF, pág. 936, § 132), por isso, a autuação tem como fato gerador o 1º trimestre de 2011, pois, obedecido o regime de competência, a realização da alienação se deu na data contratada; se empresa tivesse optado pelo lucro arbitrado, regime de caixa, seria o caso de considerar as datas de ingresso dos recursos no caixa, porém não foi esta a opção da Autuada.” (fl. 2.969 dos autos – g.n.)

No entanto, como não restou claro no acórdão recorrido como a opção pelo “lucro arbitrado, regime de caixa” poderia ser relevante na fixação do aspecto temporal do fato gerador, requer-se que os presentes Embargos de Declaração sejam acolhidos por esta E. Turma para que seja suprida também esta obscuridade.”

1.2.2 Admissão do item embargado.

Trata-se, de certa forma, de um complemento de ponto já analisado no presente despacho, na parte em que se analisou a suposta “omissão/obscuridade quanto ao correto aspecto temporal do fato gerador” como causa de alegada nulidade do lançamento fiscal (segundo subitem do tópico III.2 ao norte), tendo-se ali concluído pela procedência das alegações da embargante com relação à falta de análise dos seus argumentos

relativos à existência de condições suspensivas no contrato, em face da adoção do regime de competência.

Ali já foi dito que, independentemente do regime de reconhecimento das receitas que se adote, a existência de condições suspensivas produz efeitos com relação ao reconhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Aqui a embargante apenas destaca a obscuridade presente na afirmativa de que, se empresa tivesse optado pelo lucro arbitrado, regime de caixa, seria possível diferir o reconhecimento das receitas conforme as datas de ingresso dos recursos no caixa.

Neste aspecto, concorda-se também com a embargante quanto a existir obscuridade nesta afirmação, até mesmo porque a regra geral, no caso de opção pelo lucro arbitrado, é o regime de competência, e não o de caixa. É possível que se trate de mero lapso material. De qualquer sorte, cabível o pronunciamento do colegiado para esclarecer este ponto.

1.2.3 Voto da relatora dos Embargos.

11. O questionamento já foi respondido no item precedente: a relatora se equivocou, ao escrever "lucro arbitrado, regime de caixa", pois pretendia escrever, "lucro presumido, regime de caixa".

2 Embargantes Flavio Ongibene Guimarães e Sestri Empreendimentos e Participações Ltda (responsáveis solidários).

Conclusão (embargos dos responsáveis Flávio e SESTRI):

Conclui-se, com isto, a análise dos embargos apresentados pelos responsáveis Flávio e SESTRI. Por todo o exposto, demonstrou-se a existência dos seguintes vícios apontados pela embargante que merecem ser saneados pelo colegiado:

(i) erro de fato por não haver identidade entre as 132 torres integralizadas na SITESHARING BRASIL pela SERVSITE, em 2003, e as 190 torres integralizadas na SITESHARING NE, em 2009 (as primeiras 132 torres não estão contidas nas últimas 190 torres, ao contrário do que afirmou a decisão embargada) – item III.1.3 dos embargos;

(ii) possível erro de fato/premissa fática equivocada com relação à argumentação do acórdão de que a compra/venda já estaria “decidida e em andamento, quando da cisão”, em razão de (a) erro material contido no “Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças”, que ostenta duas datas distintas (contrato alegadamente teria sido firmado em 17.02.2011, conforme folha de rosto e outros elementos nele contido, e não em 17.02.2010, conforme data aposta na última folha), bem como (b) da omissão quanto a elementos de prova da alegada

existência de negociações com outras empresas interessadas – itens III.1.5 e III.1.6 dos embargos;

(iii) omissão/obscuridade com relação ao argumento de existência de condições suspensivas no contrato firmado pelo Sr. Flávio com a AMERICAN TOWER – item III.3.4 dos embargos;

(iv) obscuridade/contradição em relação à argumentação para afastar a aplicação do artigo 112 do CTN na discussão da multa qualificada decidida por voto de qualidade – item III.4 dos embargos.

2.1 “III.1.3. AS 190 TORRES INTEGRALIZADAS NA SITESHARING NE PELA SITESHARING BRASIL NÃO SÃO ORIGINÁRIAS DA SERVSITE

2.1.1 Argumentos dos Embargos.

No item n.º. 69 do acórdão embargado, constou a seguinte afirmação:

“69. Em 02/01/2009, págs. 184/236, a Sitesharing NE aumenta o CS para R\$14.619.471,00, totalmente subscrito pela Autuada e integralizado mediante 190 torres e respectivos "sites (134 originárias da Servisite (sr. Luigi)).” (página n.º. 15 do acórdão embargado)

*Na verdade, Srs. Julgadores, o erro está em afirmar que 132 (e não 134, como constou do acórdão embargado) das 190 torres integralizadas na SITESHARING NE seriam “originárias da SERVSITE”, pois, na verdade, **trata-se de torres absolutamente distintas. Com efeito, as 132 torres mencionadas pelo voto da I. Relatora são diferentes das 190 torres integralizadas em 02.01.2009 pelo valor de R\$ 14.6119.471,00. Para se chegar a tal conclusão, basta comparar a relação constante das folhas n.ºs. 95 a 125 do e-processo (132 torres, até então utilizadas pela TIM) com aquela das folhas n.ºs. 184 a 220 do e-processo (190 torres, até então utilizadas pela CLARO e OI).***

*Constata-se, portanto, o erro de fato apontado, visto que **as 190 torres integralizadas na SITESHARING NE não possuem qualquer relação com as 132 originárias da SERVSITE.***

O equívoco ora apontado derruba a falsa ideia de que as 132 torres integralizadas na SITESHARING BRASIL pela SERVSITE, em 2003, foram integralizadas posteriormente na SITESHARING NE, em 2009. As 132 torres permaneceram no patrimônio da SITESHARING BRASIL até a cisão parcial, efetivada em 01.09.2010. Note-se, ademais, que elas foram integralizadas na SITESHARING NE em razão de o SR. FLÁVIO GUIMARÃES possuir 80%, àquela altura, de participação no negócio, ao passo que a SERVSITE possuía apenas 20%. Justificava-se, assim, que o SR. FLÁVIO GUIMARÃES ficasse com uma parcela maior dos ativos da SITESHARING BRASIL.”

2.1.2 Admissão do item embargado.

Neste caso, entendo que assiste razão aos embargantes.

De fato, fazendo-se uma pesquisa comparativa nos dois citados documentos, verifica-se não haver identidade entre as 132 torres integralizadas na SITESHARING BRASIL pela SERVSITE, em 2003, e as 190 torres integralizadas na SITESHARING NE, em 2009.

Neste aspecto, registro ter feito o cotejo — por amostragem, com relação às primeiras cinco torres mencionadas na relação constante das folhas n.ºs. 95 a 125, as quais abaixo identifiquei, considerando a localização das mencionadas torres — para constatar a correção do argumento dos embargantes, e consequente comprovação do erro de fato por eles alegado:

(1) Rod. Pedro Eróles, SP 083º (Mogi-Dutra km 40,5 CX 232), MOGI DAS CRUZES - SP (Mogi-Dutra km 40,5 CX 232), MOGI DAS CRUZES - SP

(2) Estrada São Sebastião - Acesso pela Rod Carvalho Pinto Km 70, JACAREÍ - SP

(3) Rod. Castelo Branco, Km 32, JANDIRA - SP

(4) Rua Juvenal Santana Leite, Entrada Rod. Castelo Branco, Km 42,7, SANTANA DE PARNAÍBA - SP

(5) Rod. Airton Senna, Estrada Matsumoto, S/N, MOGI DAS CRUZES - SP

Nenhuma das torres acima listadas encontra-se entre as 190 torres integralizadas na Sitesharing NE, em 2009.

Não é correta, portanto, a afirmativa feita no acórdão embargado de que “essas torres [as 132 torres integralizadas pela SERVSITE] irão compor o patrimônio cindido, em 01/09/2010, para a Sitesharing NE e, em seguida, serão alienadas para a American Tower do Brasil Cessão de Infra-Estruturas Ltda, doravante America Tower”, nem tampouco são corretas diversas outras afirmativas, neste mesmo sentido, feitas no voto.

Registre-se, ademais, que o mencionado erro de fato é inerente apenas à decisão ora embargada, pois, conforme bem observaram os embargantes, o raciocínio exposto no voto (de que, nas torres vertidas ao patrimônio da Sitesharing NE, em 2009, estariam incluídas aquelas 132 torres originárias da SERVSITE) está amparado nas contrarrazões apresentadas pela PFN ao recurso voluntário, não havendo qualquer notícia nos autos de que semelhante argumento fora antes utilizado, o que demonstra que o vício está sendo apontado na primeira oportunidade que os embargantes tiveram de fazê-lo.

Neste aspecto, portanto, cabe à relatora, e ao colegiado, adotar as providências para corrigir o mencionado erro de fato e

avaliar em que medida o mencionado erro de fato afeta ou não o racional empregado no voto condutor para o alcance de suas conclusões.

2.1.3 Voto da relatora dos Embargos.

12. Tem razão os Embargantes, como bem observou o Despacho de Admissibilidade: as 132 torres que a Servisite havia integralizado na Autuada não integram as 190 torres e respectivos Sites, no aumento de capital social da Sitesharing NE que a Autuada subscreveu e integralizou em 02/01/2009, págs. 184/236.

13. Porém essas 132 torres e respectivos sites integram a parcela cindida da Autuada em 01/09/2010, págs. 262/279, que é incorporada pela Sitesharing NE, constando da listagem do Imobilizado no Anexo B:

- a. Em 01/09/2010, págs. 262/279 e 241/257, a Autuada é objeto de cisão parcial e seletiva e a parcela cindida, avaliada em R\$44.382.330,00 (R\$35.197.798,80 de participação na Sitesharing NE e R\$9.184.531,36 de Imobilizado, a valor contábil na data de 02/08/2010 - a parcela cindida representa 100% do total do Ativo Imobilizado operacional da Autuada, Anexo A, pág. 273), é incorporada pela Sitesharing NE, que aumenta o CS em R\$9.184.531,00, de R\$14.619.471,00 para R\$25.804.002,00; este capital é totalmente subscrito pelo sr. Flávio, e integralizado com a parcela do Patrimônio Líquido cindido, constante do investimento na Sitesharing NE e de torres *(incluídas as da Servisite - sr. Luigi, torres de nome SS0001 a SS00132, com os mesmos endereços)* e sites (Anexo B, onde além das torres SS001 a SS00132, constam torres até SS0687 em numeração não sequencial, dado que 190 delas já haviam sido transferidas para a Sitesharing NE, no aumento de capital pela Autuada, em 02/01/2009 - resulta que foram transferidas para a Sitesharing NE 190+ 245 (Anexo B que inclui as 132 citadas), no total de 435 torres); o CS da Autuada é reduzido para R\$7.630.082,00, retira-se o sócio sr. Flávio, restando a sócia Servisite (sr. Luigi), com 100%.
- b. Anexo A evidencia a seguinte composição do Imobilizado, que aponta que, após a cisão, restaram na Autuada só imobilizado administrativo e outras imobilizações:

<u>Imob Administrativo</u>	<u>32.066.815,48</u>
<u>Deprec Acum Imob Adm</u>	<u>-19.262.186,72</u>
<u>-</u>	<u>12.804.628,76</u>
<u>proj PCH</u>	<u>9.094.477,35</u>
<u>-</u>	<u>-</u>
<u>Outras Imobiliz</u>	<u>23.083.885,89</u>
<u>Amortiz Outras Imobilizações</u>	<u>-22.813.528,66</u>
<u>-</u>	<u>270.357,23</u>

- c. Legenda: sem destaque, texto original; em *itálico*, o teor contestado; sublinhado a alteração do texto neste voto.

2.2 “III.1.5. O “CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE AÇÕES E OUTRAS AVENÇAS” FOI FIRMADO EM 17.02.2011, E NÃO EM 17.02.2010

2.2.1 Argumentos dos Embargos.

Ao contrário do que constou no item nº. 89 do acórdão embargado, é importante destacar que o “Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças” foi firmado com a AMERICAN TOWER em 17.02.2011, e não em 17.02.2010.

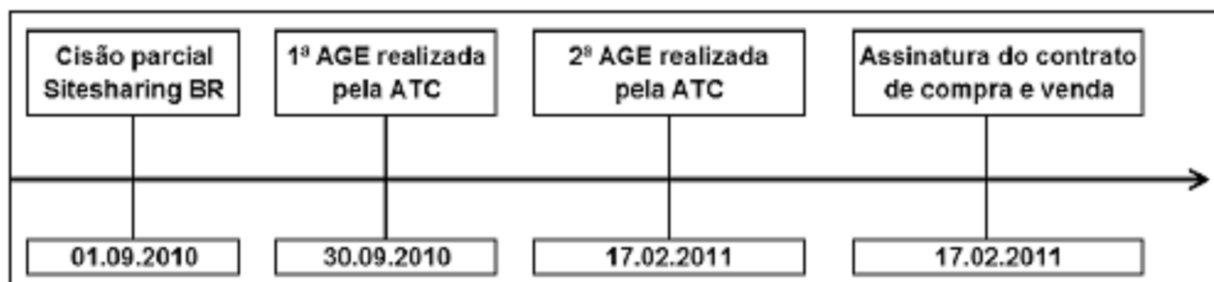
Há, de fato, um pequeno lapso na página nº. 44 do referido instrumento (folha nº. 477 do e-processo), eis que constou, equivocadamente, a data de 17.02.2010. Todavia, a folha de rosto do mesmo contrato indica a data de 17.02.2011 (folha nº. 1.705 do e-processo). Ademais, consta do próprio contrato o dia 01.03.2011 como a data de fechamento (folha nº. 1.710 do e-processo).

Vale mencionar, ainda, que o contrato assinado entre o Sr. FLÁVIO GUIMARÃES e a AMERICAN TOWER menciona a cisão parcial ocorrida na SITESHARING BRASIL em 01.09.2010, o que confirma que a assinatura do contrato só poderia ter ocorrido, efetivamente, em 17.02.2011. Afinal, não fosse assim, como seria possível saber, em 17.02.2010, que a cisão ocorreria, como de fato ocorreu, em 01.09.2010 (quase 7 meses depois)?

Algumas outras passagens do referido instrumento confirmam que a assinatura ocorreu, de fato, no dia 17.02.2011. Veja-se:

quadro pág. 45

Outro erro fático que se depreende do acórdão embargado neste ponto diz respeito à AGE realizada pela AMERICAN TOWER que autorizou a aquisição da SITESHARING NE. Embora tenha sido realizada uma primeira AGE em 30.09.2010, somente em 17.02.2011 a AMERICAN TOWER realizou a AGE que viabilizou, efetivamente, a compra da SITESHARING NE do Sr. FLÁVIO GUIMARÃES. Tanto é assim que o contrato foi assinado, efetivamente, em 17.02.2011, como já mencionado. Confira-se:



Diante disso, não procede a assertiva de que “a compra/venda já estava decidida e em andamento, quando da cisão” (página nº. 18 do acórdão embargado). Afinal, a cisão ocorreu em 01.09.2010, ao passo que a primeira AGE para autorizar a

aquisição da SITESHARING NE só veio a ocorrer em 30.09.2010, quando realizada a primeira negociação entre o Sr. FLÁVIO GUIMARÃES e a AMERICAN TOWER, que acabou não se concretizando. Não obstante, o contrato só foi assinado cinco meses depois, em 17.02.2011, após a realização de uma segunda AGE, tendo em vista a perda de eficácia da primeira.”

2.2.2 Admissão do item embargado.

Neste caso, uma vez mais, entendo assistir razão aos embargantes.

É verdade que, em um primeiro momento, o lapso manifesto ou erro de fato mencionado pelos embargantes estaria presente não no acórdão, mas sim no documento ao qual o acórdão se refere, ou seja, o “Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças” de fls. 404-477.

Assim, poder-se-ia objetar que os embargantes estariam apenas pretendendo reabrir a discussão de mérito arguindo a necessidade de uma reanálise das provas dos autos, pretensão a qual não se mostra cabível por meio de embargos.

Entretanto, há que se observar que o raciocínio expendido no acórdão (de que a “Cláusula 4ª do Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças datado de 17/02/2010 (...) evidencia que a compra/venda já estava decidida e em andamento, quando da cisão”), está amparado nas contrarrazões apresentadas pela PFN ao recurso voluntário, não havendo nenhuma notícia nos autos de que semelhante argumento fora antes utilizado.

Assim, nada obstante o quanto aqui já afirmado, de que a simples inserção de um novo argumento para reforçar as conclusões expostas pela autoridade fiscal não caracteriza inovação de critério jurídico, fato é que, no caso: (i) trata-se de novo argumento, apresentado somente no próprio acórdão embargado; (ii) o argumento está apoiado em um documento que conteria um erro material; (iii) os embargantes estão apontando o erro na primeira oportunidade que tiveram de fazê-lo.

E, especificamente com relação a este erro, os embargantes demonstraram haver diversas referências no citado Contrato que evidenciam (ou, ao menos em tese, evidenciariam) que o mesmo teria sido celebrado somente em 17/02/2011, ao passo que há nele uma única referência apontando para o dia 17/02/2010.

Ademais, não é logicamente possível a convivência de duas datas distintas no mesmo documento como sendo a data de sua celebração (folha de rosto às fls. 434 expondo a data de celebração como 17/02/2011, e última folha às fls. 477 expondo a data de celebração como 17/02/2010).

Portanto, diante da razoabilidade da demonstração acerca do possível erro material contido no documento com relação à data nele aposta (2010), e considerando-se que esta data se mostrou

relevante para a argumentação exposta no voto condutor, no sentido de que a compra/venda já estaria decidida e em andamento, quando da cisão, entende-se necessário que a relatora, e o colegiado, se pronunciem especificamente acerca desta questão.

2.2.3 Voto da relatora dos Embargos.

14. Consta do Termo de Início de Diligência e de Intimação 001, págs. 400/401, bem como do Termo de Intimação 003, págs. 393/394, dirigidos à American Tower:

I) Consta do item 5.1 da Ata de Reunião dos Sócios do contribuinte AMERICAN TOWER DO BRASIL - CESSÃO DE INFRA - ESTRUTURAS LTDA. (REG JUCESP 377.546/10-0), de 30/09/2010, autorização para aquisição de 100% do capital social da Sitesharing NE S.A., mediante a celebração de Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças, entre aquela empresa, na qualidade de compradora, o Sr. Flávio Ognibene Guimarães, como vendedor, e a Sitesharing do Brasil, na qualidade de interveniente. (Negritou-se.)

15. Nas respostas de pág. 399 e 404, a intimada não contesta a afirmação sobre a autorização da compra, pelos sócios da American Towers, em 30/09/2010.

16. Às págs. 434/477 consta do Contrato de Compra e Venda e Outras Avenças, data na folha de capa 17/02/2011 e data ao final do instrumento 17/02/2010, e Data do Fechamento 01/03/2011, e a seguinte afirmativa:

*CONSIDERANDO que, como **condição precedente à formalização deste contrato de compra e venda e outras avenças** ("Contrato"), na data de 1º de setembro de 2010 o Vendedor aprovou a cisão parcial e seletiva da Sitsesharing, pela qual determinados ativos e contratos foram transferidos à Sitesharing NE conforme os atos societários cujas cópias integram o Anexo I ("Cisão"); (Negritou-se.)*

17. No item a seguir e dos Embargos, citam os embargantes e-mails trocados com outras empresas interessadas na compra, datados de 2011, o que se analisa naquele item, mas cuja conclusão influi neste, portanto, é levada em consideração.

18. À vista do exposto, cabe reformular o parágrafo 89 do Acórdão embargado, cujo teor era:

89. Apontou a PFN que a realização em 30/09/2010, pela American Tower de AGE que autorizou a aquisição da Sitesharing NE; mais a na Cláusula 4ª do Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças datado de 17/02/2010, em que consta (pág. 460), que a American Tower realizou auditoria contábil nas Sitesharing Brasil e Sitesharing NE, até 31/08/2010, evidencia que a compra/venda já estava decidida e em andamento, quando da cisão; (...)

19. Sendo correto o seguinte teor:

89. Apontou a PFN que a realização em 30/09/2010, pela American Tower de AGE que autorizou a aquisição da Sitesharing NE, fato este citado em duas intimações à American Tower e não contestado por esta, e também reconhecido nos Embargos, mais a premissa constante do preâmbulo do Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças datado de 17/02/2011, em que consta (pág. 436), que "como condição precedente à formalização deste contrato de compra e venda e outras avenças ("Contrato"), na data de 1 de setembro de 2010 o Vendedor aprovou a cisão parcial e seletiva da Sitesharing, pela qual determinados ativos e contratos foram transferidos à Sitesharing NE conforme os atos societários cujas cópias integram o Anexo I ("Cisão"); evidencia que a compra/venda já estava em negociação com a American Tower, quando da cisão, bem como havia outros grupos interessados, porém com negociações menos avançadas; (...)

2.3 “III.1.6. O COMPRADOR ERA INCERTO À ÉPOCA DA CISÃO PARCIAL, POIS O SR. FLÁVIO GUIMARÃES NEGOCIAVA COM DIVERSOS INTERESSADOS

2.3.1 *Argumentos dos Embargos.*

No item n.º. 93 do acórdão embargado (página n.º. 19), a I. Relatora, afirmou que “as transformações societárias realizadas pelas sócias da Autuada, isto é pela Sestri e Servsite e respectivos sócios e administradores, e que foram o foco da presente autuação, tiveram como objetivo desmembrar parte do acervo operacional da Autuada (incluído o atribuído pela sócia que permaneceu) para ser vendida à American Towers” (destacado).

A ideia de que os Embargantes teriam agido premeditadamente, realizando as “transformações societárias” com o objetivo de alienar “parte do acervo operacional da Autuada” para a AMERICAN TOWER, entretanto, também revela um equívoco quanto aos fatos e aos demais elementos probatórios acostados aos autos.

Isso porque, para que fosse possível chegar a essa conclusão, deveria o acórdão embargado refutar fato incontroverso nos autos, não questionado pela PGFN: as negociações, no período posterior à cisão parcial, que o Sr. FLÁVIO GUIMARÃES manteve com o GRUPO TORRESUR e a SUMMIT PARTNERS, conforme e-mails que acompanharam as Impugnações apresentadas pelos Embargantes (doc. 18 da Impugnação – folhas n.ºs. 2.324 a 2.339). Vejam, Srs. Julgadores, que as mensagens eletrônicas foram transmitidas em meados de janeiro e fevereiro de 2011, vale dizer, antes da assinatura do contrato com a AMERICAN TOWER.

Ou seja: embora a cisão tenha sido realizada em razão dos interesses divergentes existentes entre o Sr. FLÁVIO GUIMARÃES e a SERVSITE (o primeiro pretendia sair do mercado mediante a venda de sua participação societária, ao passo que o segundo pretendia manter o negócio), a venda para

a AMERICAN TOWER ainda não estava decidida naquele momento, ao contrário do que afirmou o acórdão embargado, mesmo porque outros players do mercado tinham interesse na aquisição da SITESHARING NE.

Tanto a compra não estava previamente decidida, que a própria AMERICAN TOWER realizou posteriormente uma nova AGE, em 17.02.2011, para autorizar a aquisição da SITESHARING NE, já que a primeira, realizada em 30.09.2010, perdeu validade.

Dessa forma, além de o acórdão embargado partir de uma premissa fática absolutamente equivocada (a suposta realização das “transformações societárias” com o objetivo de cindir parcela do ativo operacional da SITESHARING BRASIL para aliená-la à AMERICAN TOWER), o que, por si só, justifica o acolhimento dos presentes Embargos de Declaração, também caberia à C. Turma Julgadora levar em consideração todos os fatos incontroversos ora expostos, já que eles definitivamente alteram o resultado do julgamento.”

2.3.2 Admissão do item embargado.

Conforme dito, a argumentação de que a compra/venda já estaria “decidida e em andamento, quando da cisão” é nova nos autos, apresentada tão somente no acórdão embargado, e é justamente no contexto desta argumentação que os elementos mencionados pelos embargantes, e que constavam de sua impugnação (Doc. 18, fls. 2.324-2.339), apresentar-se-iam-se, ao menos em tese, como contrapontos relevantes.

Isto porque seriam documentos com força suficiente para, ao menos em tese, desconstituir a argumentação que foi exposta (tanto no item 89 do voto condutor, mencionado no subitem anterior, quanto no item 93 do voto, mencionado neste subitem), no sentido de que a venda à American Towers já estaria decidida quando da cisão realizada em 01/09/2010, já que evidenciam (ou evidenciariam) que haveria negociações em curso também com outras empresas para efetivar a venda, após a cisão e antes da efetivação da venda à American Towers.

Entretanto, não há nenhuma menção a esses elementos no acórdão, de sorte que cabe ao colegiado suprir esta omissão, de sorte a determinar se tais elementos infirmam ou não o raciocínio expendido.

2.3.3 Voto da relatora dos Embargos.

20. Constam às págs. 2.324/2.339, e-mails:

- a. 10/01/2011 - de American Tower para sr. Flávio, sobre fechamento em fevereiro;
- b. 21/02/2011 - em inglês, de Grupotorresur para sr. Flávio: ouvimos que vocês ou estão extremamente próximos de assinar ou já assinaram a operação com a

American Tower; se fechado, parabéns; em contrário apreciamos reencetar negociações; 27/01/2011, cita acordo de confidencialidade assinado pela TorreSur; de sr. Flávio para TorreSur - envia modelo de contrato de confidencialidade; e outros anteriores;

- c. 12/02/2011, de Karwell JJ (Summit Partners) em resposta ao e-mail do sr. Flavio, em que este esclarece que não lhe convém a proposta discutida e que decidiu que se ele vender suas ações, então deverá vender todas, porque as atividades de gerir a Sitesharing e paralelamente, administrar o dinheiro proveniente da venda de parte das ações não lhe seria viável.

21. Do descrito se verifica que o sr. Flávio tinha contatos vários interessados na compra, porém a negociação com a American Tower estava já em vias de fechamento, mesmo porque, desde 09/2010, já havia uma decisão por parte dos sócios desta.

2.4 “III.1.7. A CORREÇÃO DAS PREMISSAS FÁTICAS EQUIVOCADAS IMPLICA A ALTERAÇÃO DO RESULTADO DO JULGAMENTO

2.4.1 Argumentos dos Embargos.

Ante o exposto, verifica-se que os fatos sobre os quais se assentou o voto da I. Relatora não ocorreram da forma descrita em seu voto, razão pela qual é impositiva a correção dos erros apontados nos itens precedentes.

Assim, é necessário que os Srs. Julgadores corrijam os erros de fato apontados e levem em consideração os fatos efetivamente ocorridos, superando, portanto, as premissas fáticas equivocadas que fundamentaram o acórdão embargado.

Logo, tem-se que: (i) o Sr. FLÁVIO GUIMARÃES não participou da constituição da SITESHARING BRASIL, eis que não era sócio da SESTRI à época; (ii) as 132 torres, que posteriormente compuseram o patrimônio cindido, foram integralizadas pela SERVSITE por seu valor contábil, embora a contribuição efetiva tenha sido menor em razão dos passivos que também foram transferidos à SITESHARING BRASIL; (iii) as 190 torres integralizadas pela SITESHARING BRASIL na SITESHARING NE, em 2009, são diferentes das 132 torres originárias da SERVSITE; (iv) não é correto dizer que a cisão parcial “esvaziou” a SITESHARING BRASIL e a impossibilitou de desenvolver as suas atividades, pois o que realmente gera receitas são contratos similares ao built to suit, firmados com empresas do setor de telecomunicações; (v) o contrato de compra e venda foi firmado pelo Sr. FLÁVIO GUIMARÃES com a AMERICAN TOWER em 17.02.2011, e não em 17.02.2010; e (vi) no momento da cisão parcial, o comprador ainda era incerto, visto que o Sr. FLÁVIO GUIMARÃES negociava a venda da SITESHARING NE com outras empresas interessadas (a exemplo do GRUPO TORRESUR e da SUMMIT PARTNERS, conforme e-mails das folhas n.ºs. 1.872 a 1.887 do e-processo).

Na visão dos Embargantes, a consideração desses fatos como premissas de julgamento altera substancialmente as conclusões do acórdão embargado, na medida em que resta descaracterizado o “objetivo de desmembrar parte do acervo operacional da Autuada (incluído o atribuído pela sócia que permaneceu), para ser vendida à American Towers, pela pessoa física do sócio Sr. Flávio” (item nº. 93 do acórdão embargado).

Afinal, como o contrato de compra e venda só veio a ser firmado em 17.02.2011, não é possível afirmar que “a compra/venda já estava decidida e em andamento, quando da cisão”, ocorrida antes, em 01.09.2010, mesmo porque a primeira autorização para que a AMERICAN TOWER adquirisse a SITESHARING NE só foi concedida em 30.09.2010 (quando houve uma primeira negociação com o Sr. FLÁVIO GUIMARÃES, que, como já mencionado, não foi concretizada), sendo posteriormente substituída por autorização concedida por meio de AGE realizada em 17.02.2011, devido à perda de eficácia da primeira AGE.

A reforçar a ideia de que o contrato de compra e venda só foi assinado em 17.02.2011, vale mencionar, uma vez mais, que o Sr. FLÁVIO GUIMARÃES também negociou a venda da SITESHARING NE com outros interessados, conforme o exposto no item III.1.6 deste recurso.

Tal fato, como se vê, também corrobora a afirmação de que o contrato foi assinado em 17.02.2011. Tivesse sido assinado em 17.02.2010, não faria sentido que o Sr. FLÁVIO GUIMARÃES negociasse com terceiros, em 2011, algo que já não lhe pertencia mais.

Não obstante o exposto, a superação dos erros de fato mencionados nos itens III.1.1 a III.1.3 destes Embargos de Declaração também enfraquece o contexto construído pelo voto da I. Relatora, na medida em que reforça a ausência de qualquer premeditação por parte dos Embargantes na realização das operações societárias. Explica-se.

(...)”É o suficiente.

2.4.2 Admissão do item embargado.

Conforme visto, este subitem constitui uma síntese dos erros de fatos/premissas fáticas equivocadas aduzidos pelos embargantes, não cabendo aqui, portanto, considerações adicionais, uma vez que o mérito dessas alegações há de ser apreciado pelo colegiado, sendo de se destacar que, conforme exposto no presente despacho, foram admitidos para análise os itens ‘iii’, ‘v’, e ‘vi’ acima referidos.

Cabe à relatora, e ao colegiado, portanto, adotar as providências para sanar os vícios apontados bem como avaliar em que medida, se o caso, o saneamento desses vícios afeta, ou não, o racional empregado no voto condutor para o alcance de suas conclusões.

(...)

2.4.3 Voto da relatora dos Embargos.

22. Cabe alterar a redação do voto para o seguinte, sem que as conclusões se alterem:

- a. Legenda: em preto, texto original; em vermelho, o teor contestado; em azul, a alteração do texto neste voto.

"(...)

60. Veja-se o conjunto de operações desenvolvidas.

61. Págs. 69/79, em **08/05/2003**_(data do Contrato Social, não consta data registro Jucesp), a Recorrente/Autuada foi constituída com a razão social Sitesharing do Brasil Empreendimentos em Telecomunicações Ltda (doravante Autuada; as sócias eram: **80%** - Sestri Empreendimentos e Participações Ltda CNPJ 05.448.607/0001-52 (doravante Sestri), representada pelo sócio Calos Augusto Costa Neto; e **20%** - Serviste Ltda CNPJ 04.787.555/0001-86 (doravante Servisite), representada pelos Diretores Luigi Cosenza (CPF 088.035.238-80), Cláudio Rafaelli e Draja Mihajlovoc.

62. Pesquisando internet, consta do *site* <http://www.consultasocio.com/q/sa/flavio-ognibene-guimaraes>, que Flávio Ognibene Guimarães, CPF 056.139.758-80, é ou foi sócio da Sestri, desde a fundação:

Sestri Empreendimentos e Participacoes Eireli

CNPJ 05.448.607/0001-52

Nome fantasia (Ausente)

Razão social Sestri Empreendimentos e Participacoes Eireli

Data de abertura 11/12/2002

Endereço R Pedroso Alvarenga, 900, Andar 3, Itaim Bibi, Sao Paulo, SP, CEP 04531-003, Brasil

Telefone (11) 3168-1552

Natureza jurídica Empresa Individual de Responsabilidade

Limitada de Natureza Empresária - Código 2305

Atividade econômica principal Holdings de instituições não-financeiras - CNAE 6462000

63. **Haja vista os fatos a seguir descritos, pode-se concluir que a Autuada foi constituída por um investidor, sr. Flávio (Sestri) e por alguém que já atuava da área de torres de telecomunicações, sr. Luigi (Servisite).**

64. Em **21/05/2003**, págs. 92/135, houve aumento Capital Social (CS) dos R\$10.000,00 iniciais para **R\$11.552.850,00**: R\$7.700.000,00 (sendo R\$5.300.000,00 imóvel industrial (consta que o valor de mercado era R\$9.000.000,00), R\$2.400.000,00 em moeda) pela Sestri (sr. Flávio) que fica com **66.72%**; e R\$3.842.850,00 (sendo R\$3,10 em moeda, R\$40.000,00, terreno-R\$40.000,00 e R\$3.804.846,90 em 132 torres e sites e projetos e remanescentes de materias, m-d-o e equip, no valor contábil R\$27.504.123,68, mais torres desmontadas R\$298.524,30, e débitos no total de R\$23.999.801,08, pela Servisite (Sr. Luigi) que fica com **33,28%**; administradores Luigi Cosenza (doravante sr. Luigi) e Draja Mihajloc, (doravante sr. Draja); as torres são da TIM e se situam no Estado de São Paulo e detêm os

códigos SS0001 a SS0132; destacou a PFN nas Contrarrazões que a sócia Servsite (Sr. Luigi) integralizou o montante de R\$ 3.842.846,90 mediante a conferência de bens imóveis, móveis, direitos e obrigações, dentre os quais 132 torres destinadas a serviços de telecomunicações, às quais atribuiu, com expressa concordância da outra sócia (Sestri, sr. Flávio), o valor contábil de R\$27.504.123,68, mesmo que a sua contribuição para o aumento do capital tivesse sido de apenas R\$3.842.846,90, conforme documento de págs. 92/135. Essas torres irão compor o patrimônio cindido, em 01/09/2010, para a Sitesharing NE e, em seguida, serão alienadas para a American Tower do Brasil Cessão de Infra-Estruturas Ltda, doravante America Tower.

65. Em **10/11/2003**, págs. 81/91, é transformada em S/A fechada.
66. Em **29/12/2004**, págs. 136/155, incorpora Z.X.S.P.E Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ 07.045.108/0001-40, avaliada em R\$38.249.838,00, na data de 27/12/2004, (cujo patrimônio é 100% investimento na incorporadora, que é a Autuada, da qual detinha 100% do CS, pág. 154): **R\$11.652.274,00** mais ágio da aquisição da mesma por R\$26.597.064,00, pág. 154); Sestri e Servisite eram as únicas sócias quotistas desta incorporada (págs. 147: 66,72% Sestri; 33,28% Servisite); a Autuada aumenta o CS de R\$11.552.850,00, para R\$38.150.414,00, isto é, em R\$26.597.564,00 - assinam **pela Z.X.S.P.E: Flávio Ognibene Guimarães** (doravante sr. Flávio) e sr. Draja; **pela Sestri, sr. Flávio**; pela Servisite, srs. Luigi e Draja; resulta a participação no CS: Sestri - **66,72%**, R\$25.453.754,00; Servisite - **33,28%**, R\$12.696.660,00 - **dessa forma, são concentrados na Autuada os investimentos da Sestri e da Servisite, reavaliados.**
67. **Observe-se que a Z.X.S.P.E, que foi constituída pelas mesmas Sestri e Servisite em data anterior, havia adquirido participação societária na Autuada, com ágio, de onde se conclui que o aumento de capital decorrente da incorporação não passou de uma reavaliação dos ativos da Autuada e aumento de capital decorrente; evidencia-se a participação do sr. Flávio que presidiu a Assembléia e sua ligação na Sestri.**
68. Em 26/11/2006, págs. 158/159, assembléia aprova pagamento de dividendos relativos a 2003 (R\$9.919,11, R\$0,00026/ação), 2004 (53.029,07, R\$0,00139/ação) e 2005 (R\$22.890,25, R\$0,00060/ação).
69. Em 28/02/2007, págs. 168/169, os acionistas da Autuada nomeiam sr. Flávio diretor, em substituição sr. Draja.
70. Em 07/08/2007, págs. 166/167, os acionistas da Autuada aprovam pagamento de dividendos relativos a 2006 (R\$152.601,66, R\$0,004/ação).
71. Em 17/12/2007, págs. 165/165, os acionistas da Autuada aprovam a constituição de uma sociedade limitada com a integralização do capital social, neste momento ou futuramente, através da conferência de bens de propriedade da Autuada; acrescentam ao objeto social da Autuada "elaboração de projetos e investimentos em empreendimentos para a geração de energia elétrica" e elegem diretor sr. Luigi, em substituição ao sr. Flávio, para 01/01/2008 a 28/02/2009.

72. Em **03/03/2008**, págs. 172/181 e ~~184/236~~, a Autuada constitui a Sitesharing do Nordeste Empreendimentos Telecomunicações Ltda (doravante Sitesharing NE), CS R\$100.000,00, em moeda, 99,99 % da Autuada e 0,01% sr. Luigi; o objeto social é o mesmo da autuada, construção, locação, operação de torres e "sites"; nomeado Diretor sr. Luigi.
73. Em **03/07/2008**, págs. 182/183, é aprovada mudança da razão social da Autuada para Sitesharing Brasil S/A.
74. Em **02/01/2009**, págs. 184/236, a Sitesharing NE aumenta o CS de R\$100.000,00 para R\$14.619.471,00, totalmente subscrito pela Autuada e integralizado mediante 190 torres e respectivos "sites (134 originárias da Sevisite (sr. Luigi)).-As torres são: da Claro, situadas em estados do nordeste, norte, ES, MG; da Oi, no Estado de São Paulo; a composição social passa a ser 16.619.461 quotas da Autuada e 10 quotas, sr. Luigi.
75. Em **03/08/2009**, págs. 489/501, o sr. Flávio adquire da Sestri (representada por ele mesmo, Diretor), por R\$25.453.754,00 (valor em 30/06/2009), a totalidade das 25.453.754 ações da Autuada que eram detidas pela Sestri, que se retira da sociedade; condição de pagamento: 100 parcelas mensais consecutivas de R\$254.537,54, a partir de 01/01/2010, via TED; em **31/07/2009**, págs. 502/516, o sr. Flávio adquire da Servisite (sr. Luigi) 5.066.678 ações (a Servisite detinha 12.696.660 ações) da Autuada, por R\$7.500.000,00 (valor em 30/06/2009) a serem pagas em 5 parcelas mensais consecutivas a partir de 01/05/2010, mediante cheques nominativos.
76. **A partir deste momento, a Autuada passa a ser propriedade do sr. Flávio (25.453.754 mais 5.066.67, total de 30.520.432 ações), 80% e Servisite (sr. Luigi), (12.696.660, menos 5.066.678, restando 7.629.982 ações), 20%.**
77. Em 30/12/2009, págs. 238/240, foi eleito Sr. Flávio, como diretor da Autuada.
78. Em 01/09/2010, págs. 262/279 e 241/257, a Autuada é objeto de cisão parcial e seletiva e a parcela cindida, avaliada em R\$44.382.330,00 (R\$35.197.798,80 de participação na Sitesharing NE e R\$9.184.531,36 de Imobilizado, a valor contábil na data de 02/08/2010, (a parcela cindida representa % do total do Ativo Imobilizado líquido da Autuada, Anexo A, pág. 273). é incorporada pela Sitesharing NE, que aumenta o CS em R\$9.184.531,00, de R\$14.619.471,00 para R\$25.804.002,00; este capital é totalmente subscrito pelo sr. Flávio, e integralizado com a parcela do Patrimônio Líquido cindido, constante do investimento na Sitesharing NE e de torres (incluídas as da Servisite - sr. Luigi, torres de nome SS0001 a SS00132, com os mesmos endereços) e sites (Anexo B, onde além das torres SS001 a SS00132, constam torres até SS0687 em numeração não sequencial, dado que 190 delas já havia sido transferida para a Sitesharing NE, no aumento de capital pela Autuada, em 02/010/2009 - resulta que foram transferidas para a Sitesharing NE 190+ 245 (Anexo B que inclui as 132 citadas), no total de 435 torres); o CS da Autuada é reduzido para R\$7.630.082,00, retira-se o sócio sr. Flávio, restando a sócia Servisite (sr. Luigi), com 100%.

- f. Anexo A evidencia a seguinte composição do Imobilizado, que aponta que após a cisão, restaram na Autuada só imobilizado administrativo e outras imobilizações:

Imob Administrativo	32.066.815,48
Deprec Acum Imob Adm	-19.262.186,72
	12.804.628,76
proj PCH	9.094.477,35
	-
Outras Imobiliz	23.083.885,89
Amortiz Outras Imobilizações	-22.813.528,66
	270.357,23

79. Destaca a PFN nas Contrarrazões que o sr. Flávio ficou estrategicamente posicionado como titular dos bens que foram cindidos; que no momento da cisão, nem a Servisite, nem a Sestri, ainda não tinham recebido qualquer valor pela venda de suas ações ao sr. Flávio; e que esse conjunto de operações levou a Fiscalização a concluir que foram preparatórias para implementar a venda dos ativos a fim de que a tributação do ganho de capital recaísse na pessoa física do sr Flávio (15%), em vez de na pessoa jurídica da Autuada (34%).
80. Em **19/04/2010**, págs. 294/295, 296/297, a Autuada **havia aprovado além da** capitalização dos ativos na Sitesharing NE, a distribuição de R\$9.308.701,02 de dividendos de 2008, para acionistas conforme **posição em 31/01/2010**; em **16/08/2010**, págs. 292/293, a Autuada aprovou distribuição de dividendos relativos ano 2009, no total de R\$15.260.165,60; assinaram os acionistas sr. Flávio e Servisite (sr. Luigi), e em **20/08/2010**, dividendos complementares de 2009, R\$7.500.000,00.
81. Em **20/12/2010**, págs. 298/299, a Autuada distribui R\$8.300.000,00 de dividendo relativos a **resultados até 31/10/2010**, em conformidade com **posição societária em 31/08/2010**.
82. A soma dessas distribuições resulta em R\$32.068.866,62 e se computada a ultima referente a resultados até data posterior à cisão, o montante passa a ser R\$40.368.866,62, sendo parcela significativa destinada à Sestri (sr. Flávio) e/ou ao sr. Flávio; o valor a pagar para a Sestri e Servisite totalizou R\$25.453.754,00, a partir de 01/01/2010, mais R\$7.500.000,00, a partir de 01/05/2010, isto é R\$32.953.754,00; consta do TVF, pág. 916, que o sr. Flávio recebeu R\$32.217.805,18, que corresponde a 80% dos R\$40.368.866,62:

48. Em 05/02/2015. o Sr. Flávio Ognibene Guimarães respondeu que, com relação aos dividendos recebidos da empresa Sitesharing Brasil S.A., identificara os seguintes depósitos em sua conta corrente:

Tabela 9 - "DIVIDENDOS" segundo a resposta do Sr. Flávio Ognibene Guimarães de 05/02/2015

23/04/2010	3.723.480,50
26/05/2010	50.000,00
11/06/2010	2.000.000,00
17/06/2010	1.600.000,00
08/03/2010	3.967.643,16
17/09/2010	763.008,30

20/03/2010	763.008.30
25/03/2010	7.368.673.54
20/10/2010	2.000.000.00
23/12/2010	4.000.000.00
24/12/2010	5.981.991.38
TOTAL	32.217.805.18

83. TVF: pág. 907:

13. Importante aqui observar que na DIRPF AC 2010 do Sr. Flávio (abaixo reproduzida) consta o recebimento de dividendos no valor de R\$32.295.093,48 da Sitesharing Brasil. Portanto, logo após adquirir as ações da Sitesharing Brasil (03/08/2009), mediante o valor de R\$32.953.754,00, o Sr. Flávio fez jus a dividendos no valor R\$32.295.093,48.

84. Avaliou a PFN, nas Contrarrazões, que após ter o sr. Flávio passado a ser controlador, com 80% do capital social, foram deliberados e implementados:

g. em 19/04/2010, págs. 294/295, distribuições de R\$9.308.701,02 de dividendos e cisão parcial da Sitesharing Brasil, avaliado o patrimônio cindido em R\$44.382.330,00, com incorporação dos ativos cindidos na Sitesharing NE que aumentou o capital em R\$9.184.531,00, págs. 246/250;

i. Sobre este aumento, destaca que a *explicação para esse montante se encontra no ANEXO B dos protocolos de cisão parcial e incorporação (fl. 253-255 ou fls. 274-276), pois trata-se do exato montante do valor atribuído aos ativos transferidos da Sitesharing Brasil para a Sitesharing NE, que consistiam no restante de torres ("sites") de telefonia que ainda estavam com a Sitesharing Brasil e que lhe pertenciam desde sua constituição, págs. 92/135 e que foram recebidos na integralização de aumento de capital da Autuada pela sócia Servisite naquela data; portanto, fica evidente que a cisão parcial esvaziou a Sitesharing Brasil dos ativos necessários às suas atividades operacionais - o que conduz à conclusão que o objetivo das operações societárias foi essa alienação;*

ii. destaca ainda que, conforme consta do contrato de venda, pelo sr. Flávio, para a American Tower, que a condição precedente era a cisão da Sitesharing Brasil e transferência para a Sitesharing NE de determinados ativos e contratos e que, na mesma data da cisão, o sr. Flávio adquiriu do sr. Luigi as 10 ações que aquele detinha da Sitesharing NE, e se tornou 100% proprietário desta, o que evidencia a intenção de concentrar na pessoa física do sr. Flávio o patrimônio a ser alienado.

85. Em **01/09/2011**, págs. 300/303, a Autuada aumenta CS: sócios Servisite 99,99%, sr. Luigi, 0,01%, ou seja 100% sr. Luigi.

86. Em **25/02/2011**, págs. 304/305, AGE da Autuada de homologação da renúncia do diretor sr. Flávio, comunicada por escrito em **19/02/2011**.

87. Somente em 25/02/2011 o sr. Flávio se desligou do processo decisório da Autuada, destacando-se que assumiu a Sitesharing NE em 01/09/2010, e fechou a venda em 02/03/2011, cuja negociação, obviamente foi anterior a essa data, tendo sido a AGE de aprovação da compra pela American Tower em 30/09/2010, depois de efetuadas auditorias tanto na Autuada como na Sitesharing NE.

88. Em 31/12/2013, págs. 307/317, págs. 307/317, a Autuada altera denominação social para SS Towers Participações S/A.

89. Em 30/07/2014, págs. 318/344, a Autuada incorpora Metalpak Engenharia, Comércio e Construções Ltda, CNPJ 62.955.158/0001-72, doravante Metalpak, cujo único sócio quotista era o sr. Luigi, **avaliada em R\$13.834.842,00, valor contábil em 30/06/2014**; aumenta CS de R\$8.571.000,00, para em R\$14.603.159,00, sendo R\$5.360.449,72 pela Servisite e R\$9.143.832, 00 sr. Luigi, integralizadas com créditos detidos pelos acionistas contra a Autuada; a incorporada Metalpak era titular 100% da Servisite que era titular de 99,989% da Autuada (pág. 328), e ambas são extintas; a nova composição CS da Autuada:

4.3. Em razão da Incorporação e do cancelamento das ações em decorrência da participação recíproca, o capital social da INCORPORADORA será aumentado em R\$ 8.375.525,00 (oito milhões, trezentos e setenta e cinco mil, quinhentos e vinte e cinco reais), e passará de R\$ 14.603.159,00 (quatorze milhões, seiscentos e três mil, cento e cinquenta e nove reais), dividido em 14.603.159 (quatorze milhões, seiscentas e três mil, cento e cinquenta e nove) ações ordinárias nominativas, sem valor nominal para R\$ 22.978.684,00 (vinte e dois milhões, novecentos e setenta e oito mil, seiscentos e oitenta e quatro reais), dividido em 22.978.684 (vinte e dois milhões, novecentas e setenta e oito mil, seiscentas e oitenta e quatro) ações ordinárias, nominativas sem valor nominal, todas de propriedade do sócio Luigi Cosenza.

90. A sócia Servisite (sr. Luigi, de se notar que se trata de pessoa física), é extinta e este passa a 100% proprietário da Autuada.

91. TVF, págs. 911/912:

Em 30/09/2010, (...) a empresa AMERICAN TOWER DO BRASIL CESSÃO DE INFRAESTRUTURAS LTDA., CNPJ: 04.052.108/000189, (...) outorgou autorização para aquisição de 100% do capital social da Sitesharing NE S.A., mediante a celebração de Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avencas, entre a AMERICAN TOWER DO BRASIL, na qualidade de compradora, o Sr. Flávio Ognibene Guimarães, como vendedor, e a Sitesharing do Brasil, na qualidade de interveniente.

27. Em face da referida negociação, segundo a DIRPF AC 2011 do Sr. Flávio Ognibene Guimarães, a American Towers adquiriu as ações da Sitesharing NE, pagando em 05 diferentes datas, por R\$ 934.851.079,01, proporcionando ao Sr. Flávio Ognibene Guimarães um ganho de capital de R\$ 801.697.315,01 (Tabela 6).

(...)

29. Em 30/04/2011, a Ata de Reunião de Sócios do contribuinte AMERICAN TOWER DO BRASIL CESSÃO DE INFRAESTRUTURAS LTDA. (REG JUCESP 184.840/119) aprovou a incorporação e conseqüente extinção da Sitesharing NE (vide item 5.4 da Ata em comento).

92. A empresa criada para ser vendida foi extinta por incorporação, pela adquirente, American Tower.
93. Paralelamente, o sr. Luigi tornou-se dono 100% da Autuada.
94. 89. Apontou a PFN que a realização em **30/09/2010**, pela American Tower de AGE que autorizou a aquisição da Sitesharing NE, fato este citado em duas intimações à American Tower e não contestado por esta, e também reconhecido nos Embargos, mais a premissa constante do preâmbulo do Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças datado de 17/02/2011, em que consta (pág. 436), que "como condição precedente à formalização deste contrato de compra e venda e outras avenças ("Contrato"), na data de 1 de setembro de 2010 o Vendedor aprovou a cisão parcial e seletiva da Sitesharing, pela qual determinados ativos e contratos foram transferidos à Sitesharing NE conforme os atos societários cujas cópias integram o Anexo I ("Cisão"); evidencia que a compra/venda já estava em negociação com a American Tower, quando da cisão, bem como havia outros grupos interessados, porém com negociações menos avançadas; (...) Apontou a PFN que a realização em 30/09/2010, pela American Tower de AGE que autorizou a aquisição da Sitesharing NE; mais a na Cláusula 4ª do Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças datado de 17/02/2010, em que consta (pág. 460), que a American Tower realizou auditoria contábil nas Sitesharing Brasil e Sitesharing NE, até 31/08/2010, evidencia que a compra/venda já estava decidida e em andamento, quando da cisão; sobre os pagamentos à Sestri e Servisite destaca que: o Sr. Flávio se comprometeu a pagar R\$ 25.453.754,00 pelas ações da Sestri e R\$ 7.500.000,00 pelas ações da Servisite (que venderia em seguida por quase 1 bilhão de reais - a PFN manifesta estranheza que a Servisite tenha concordado em fazer tão péssimo negócio, ao vender a participação por preço tão inferior ao mercado); para comprovar os pagamentos, não apresentou, para os casos transferência bancária para a Sestri, os extratos com **identificação do emitente e do destinatário**, como solicitava Termo de Intimação 004 Flávio, impossibilitando a confirmação dos valores apontados por ele em sua resposta ao TI 003; **tampouco a Sestri apresentou os referidos extratos de recebimento via TED**; em resumo, apresentou apenas comprovação das parcelas referentes às cópias dos cheques de **R\$2.036.300,32 e R\$1.018.150,16, totalizando R\$3.054.450,48, ou seja, 12% do total**; sobre a tabela de pagamentos de pág. 2.802, além de divergir dos termos pactuados, faltaram a identificação do emitente e destinatário, para comprová-los; quanto ao montante de R\$16.900.000,00 quitado mediante compensação com dividendos que a Sestri ainda não havia distribuído aos acionistas, fl. 606, considera comprovados; contudo, a distribuição de R\$32.217.805,18 de dividendos pela Sitesharing Brasil ao sr. Flávio, ao longo de 2010, págs. 552/523, caracterizam-se como financiamento dos R\$32.953.754,00, para que este adquirisse as ações da própria Sitesharing Brasil, sendo que, adicionalmente, tal montante contrasta com os ínfimos valores de dividendos distribuídos em anos precedentes; da mesma forma, **na AGE de 19/04/2010**, sendo o sr. Flávio controlador 80%, distribuíram-se

R\$9.308.701,02 de dividendos do ano 2008 **(0,24/ação)**, enquanto que, quando controlada pela Servisite e Sestri, os R\$152.601,66 de dividendos de 2006, perfaziam 0,004/ação; também nas distribuições seguintes se observa o valor elevado por ação: AGE 16/08/2010, dividendos 2008, R\$15.260.165,60 (0,40/ação); AGE 20/08/2010, dividendos 2009, R\$7.500.000,00 (0,197/ação) e AGE de 20/12/2010, que aprovou distribuição de **dividendos até 31/10/2010**, R\$8.300.000,00 (0,218/ação), o que evidencia drástica mudança na política de distribuição de dividendos que permitiu financiar o sr. Flávio, para que adquirisse as ações da Sitesharing, e **evidencia que, nesta última AGE o sr. Flávio não mais fazia parte da Sitesharing, pois se desligou em 01/09/2009, portanto, recebeu dividendos de período de apuração posterior à sua saída, na proporção de 80%.**

3. A PFN ainda aponta, sobre a **falta de propósito negocial na cisão parcial da Sitesharing Brasil**, justificada pela Autuada por divergência na condução dos negócios entre o sr. Flávio e a Servisite, o que teria levado à cisão do patrimônio na proporção de participação de cada um, ficando o primeiro com a Sitesharing NE e a segunda com a Sitesharing Brasil (Autuada), que a negociação para a venda à American Towers já se encontrava em curso e estava condicionada à cisão, e conclui que foi esta a verdadeira razão da cisão; *outro aspecto destacado é que os ativos cindidos e incorporados na Sitesharing NE eram o ativo operacional conferido pela sócia Servisite, em 2003, na constituição da Autuada, então apesar de serem dissidentes os sócios Servisite e sr. Flávio, a primeira entregou por valor contábil, notoriamente abaixo do valor de mercado, bens que posteriormente, o segundo vendeu a valor de mercado - e a Servisite nada teve a opor!*
4. Destaca que a Sitesharing Brasil participou de todo o planejamento tributário e discorda das justificativas de que a Sitesharing Brasil foi considerada como interveniente no Contrato de Venda e Compra, apenas devido à condição do art. 233 da Lei das SA's; aponta que a alínea "b" da cláusula 5.1 do Contrato, pág. 461, determina que a Sitesharing Brasil e o sr. Flávio, conjunta e solidariamente, deverão indenizar o Comprador contra quaisquer perdas sofridas ou incorridas resultantes de **todo e qualquer passivo relativo a atos praticados até a data do fechamento (que foi posterior à cisão).**
5. Rebate o argumento da Recorrente, de que não teria se beneficiado da operação de cisão, pois justamente a cisão pelo valor contábil confirma a intenção de alienar ativos relevantes por meio de pessoa física e diminuir a tributação sobre o ganho - se os ativos cindidos tivessem sido avaliados a valor de mercado, teria ocorrido o ganho de capital neste momento e tributados na pessoa jurídica e resume que a cisão parcial deve ser tratada como se não tivesse ocorrido, dada a ausência de propósito negocial, o que implica que a autuada era a titular das ações da Sitesharing NE alienadas à American Tower e sobre a autuada deve recair o ganho de capital:

(...), nota-se claramente a alteração da estrutura societária, nessa sequencia: (i) no momento inicial, havia duas pessoas jurídicas controlando a SITESHARING BRASIL, que, por sua vez, controlava a SITESHARING NE; (ii) no segundo momento, uma pessoa física assume o controle direto da SITESHARING

BRASIL e o indireto da SITESHARING NE; (iii) por fim, a SITESHARING BRASIL retira-se da sociedade na SITESHARING NE, de modo que o controle direto desta pessoa jurídica passa a ser exercida pelo Sr. FLÁVIO GUIMARÃES. Apenas quando o controle da SITESHARING NE passou a ser exclusivo do Sr. FLÁVIO GUIMARÃES (última etapa), é que se formalizou a venda das ações da SITESHARING NE para a AMERICAN TOWER LTDA.

6. Avaliando o "filme", verifica-se que não há como duvidar que as transformações societárias realizadas pelas sócias da Autuada, isto é pela Sestri e Servisite e respectivos sócios e administradores, e que foram o foco da presente autuação, tiveram como objetivo desmembrar parte do acervo operacional da Autuada para ser vendida à American Towers, pela pessoa física do sócio sr. Flávio, sócio da Autuada, inicialmente, via Sestri, depois via Sitesharing NE - o processo de transferência para a pessoa física do sr. Flávio envolveu o valor contábil do acervo e a venda pela pessoa física se deu pelo valor de mercado, incidindo a tributação à alíquota de 15% ; e não apenas neste caso ora em discussão, porque como relatado, também foi extinta a Serviste na incorporação da Metalplak, a qual se deu, da mesma forma, pelo valor contábil, restando o sr. Luigi, também pessoa física, como único sócio da Autuada.
7. Notícias veiculadas por publicações especializadas dão conta de que a SS Towers foi vendida:
- a. fonte: www.gp.com.br/download_arquivos.asp?id_arquivo=1F2BB910-30ED-457D..

*"GP INVESTMENTS ANUNCIA QUE BR TOWERS CONCLUIU OPERAÇÃO DE ASSOCIAÇÃO COM A SITESHARING, EMPRESA PIONEIRA NO MERCADO DE TORRES NO BRASIL 04 de fevereiro de 2013 – A GP Investments, Ltd [BOVESPA: GPIV11] ("GP Investments"), com sede em Penthouse, 129 Front Street, Hamilton HM 12, Bermudas, uma companhia líder em investimentos alternativos na América Latina, anuncia que a BRT Holding 2 S.A., empresa controlada indiretamente pelo fundo de private equity GP Capital Partners V, L.P. ("GPCPV"), gerido pela GP Investments V, Ltd., uma subsidiária integral da GP Investments, concluiu a assinatura de determinados contratos com a Sitesharing Brasil S.A. ("Sitesharing"), empresa pioneira no mercado de torres no Brasil, através dos quais a Sitesharing adquiriu parcela do capital social da BR Towers S.A. ("BR Towers"), mediante subscrição de novas ações, integralizadas com a conferência ao capital social da BR Towers, de ativos de propriedade da Sitesharing. Após a entrada da Sitesharing, **o capital social total da BR Towers passa a ter a seguinte composição: 15,0% detidos pela SS Towers Participações S.A. (controlada pelos acionistas fundadores da Sitesharing), e 85,0% detidos pela BRT Holding 2 S.A., a qual, por sua vez, é controlada, indiretamente, pelo GPCPV com 70,0% do capital total e, o remanescente de 30,0% detido pelo Fundo de Investimento Multisetorial Plus, administrado pelo Banco Bradesco BBI S.A..***

Fundada em 2003 por Luigi Consenza, que desde a década de 1950 esteve envolvido no setor de construção de torres de telefonia no Brasil, a Sitesharing é uma empresa brasileira pioneira na construção, aluguel e manutenção de torres de telecomunicações no país. A aquisição da Sitesharing é um passo estratégico de grande relevância para o futuro da BR Towers, porque adiciona uma unidade de negócio com expertise e reconhecida qualidade no desenvolvimento de projetos de build-to-suit. A Sitesharing possui, atualmente, 100 ativos estrategicamente posicionados e um robusto pipeline de 250 torres (build-to-suit) já contratadas por operadoras de telefonia.

A parceria com a Sitesharing agrega à BR Towers experiência operacional, sólido relacionamento com as principais operadoras de telefonia celular, além da credibilidade de uma empresa consolidada e líder em projetos de build-to-suit no mercado brasileiro.

Sobre a GP Investments, Ltd.

A GP Investments, uma companhia líder em investimentos alternativos na América Latina, está investindo ativamente na região desde 1993. A GP Investments já captou aproximadamente US\$5 bilhões e adquiriu 51 companhias em 15 diferentes setores da economia. Em maio de 2006, a GP Investments concluiu seu IPO, tornando-se a primeira companhia de private equity listada em bolsa da América Latina. Para mais informações, acesse o website da GP Investments (www.gp-investments.com) ou entre em contato com sua assessoria.

*Daniella Camargos Marília Paiotti Assessora de Imprensa
Máquina da Notícia (55) 11 3147 7900
daniella.camargos@grupomaquina.com
marilia.paiotti@grupomaquina.com"*

- b. fonte: <http://br.reuters.com/article/businessNews/idBRSPE91400620130205>, a mesma notícia:

***"BR Towers compra empresa de torres de telefonia Sitesharing
segunda-feira 4 de fevereiro de 2013***

A SS Towers, controlada por acionistas da Sitesharing, passa a ter 15 por cento da BR Towers com o acordo

A BR Towers, controlada pela GP Investments, anunciou nesta segunda-feira a aquisição da empresa de torres de telefonia Sitesharing, de acordo com comunicado.

"A aquisição da Sitesharing é um passo estratégico de grande relevância para o futuro da BR Towers, porque adiciona uma unidade de negócio com expertise e reconhecida qualidade no desenvolvimento de projetos de build-to-suit", segundo o documento.

A Sitesharing tem 100 torres de telefonia, além de um projeto de 250 torres já contratadas por operadoras de telefonia, informou a GP Investments em nota.

Com a aquisição, a SS Towers, controlada pelos acionistas fundadores da Sitesharing, passou a deter 15 por cento da empresa da BR Towers, de acordo com fato relevante.

Não foram divulgados os termos financeiros da transação.

O negócio foi feito mediante subscrição de novas ações, integralizadas com a conferência ao capital social da BR Towers, de ativos de propriedade da Sitesharing, de acordo com o documento enviado à Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

Os 85 por cento restantes continuam sob controle indireto da GP Investments.

A BR Towers é uma empresa especializada em torres de telecomunicações para aluguel de capacidade a operadoras móveis.

(Por Sérgio Spagnuolo)"

- c. fonte: <http://www.valor.com.br/empresas/3228064/american-tower-compra-28-mil-torres-no-brasil-da-nextel>: Outra aquisição

"09/08/2013 às 12h16 American Tower compra 2,8 mil torres no Brasil da Nextel"

- d. fonte: <http://economia.estadao.com.br/noticias/geral,gp-vende-br-towers-por-r-2-18-bilhoes-imp-,1512696>, sequência dos fatos:

"GP vende BR Towers por R\$ 2,18 bilhões

Empresa criada há um ano e nove meses para gerir torres de telefonia no País foi adquirida pela americana American Tower

Marina Gazoni, O Estado de S.Paulo 16 Junho 2014 | 02h04

Criada há apenas um ano e nove meses pela gestora GP Investments, a BR Towers foi 100% vendida por R\$ 2,18 bilhões para a concorrente American Tower, companhia americana presente no Brasil há 14 anos. Com a aquisição, a American Tower se torna líder no setor de construção e locação de torres para telefonia no País, com 11 mil antenas sob gestão - o que faz do mercado brasileiro o terceiro maior da multinacional, atrás de EUA e Índia.

O controlador da BR Towers, o fundo GPCPV vai receber US\$250 milhões por sua fatia de 41% na empresa, um retorno de 2,8 vezes sobre o capital investido, em dólares. Os demais acionistas são um coinvestidor da GP, dono de 18,5%, cujo nome não foi divulgado, um fundo de private equity do Bradesco e os antigos donos da Sitesharing, empresa do setor comprada em fevereiro de 2013 pela BR Towers. As fatias do Bradesco e da Sitesharing não foram reveladas.

A BR Towers nasceu com a compra de 2 mil torres da Telefônica/Vivo em setembro de 2012. A criação da empresa, hoje com 4,3 mil torres no País, foi uma aposta da GP no desenvolvimento do mercado brasileiro de gestão independente de infraestrutura para telefonia. Nesse formato, as chamadas

"towers companies" constroem ou compram antenas para alugar para as operadoras de telefonia. "

8. <http://www.telesintese.com.br/cade-aprova-compra-da-br-tower-pela-american-tower/>

*"Cade aprova a compra da BR Tower pela American Tower
Negócio representou investimento de R\$ 2,1 bilhões pela
empresa norte-americana*

Lucia Berbert 28 de outubro de 2014

O Conselho Administrativo de Defesa Econômica (Cade) aprovou, sem restrições, a compra do total de capital da BR Tower pela American Tower do Brasil, operação iniciada em junho deste ano. O valor da operação foi de R\$ 2,1 bilhões. Fundada por fundos da GP Investments em 2012, a BR Towers opera mais de 4.300 torres em todo o país, incluindo ativos adquiridos das operadoras de telefonia Vivo e Oi. Na sua página na internet, a American Tower indica que detinha, antes da operação, de 1.400 sites para compartilhamento."

9. *O noticiário aponta que a SS Towers, antiga Sitesharing Brasil, foi por fim adquirida na totalidade pela American Towers, o que contradiz o argumento de dissidência entre os sócios quanto ao futuro da empresa."*

10. **Verifica-se que o noticiário foi mal compreendido pela relatora em relação ao sócio que permaneceu, sr. Luigi:**

- a. eis que a notícia: "GP INVESTMENTS ANUNCIA QUE BR TOWERS CONCLUIU OPERAÇÃO DE ASSOCIAÇÃO COM A SITESHARING, EMPRESA PIONEIRA NO MERCADO DE TORRES NO BRASIL", de 04 de fevereiro de 2013, significou que a empresa da qual o sr. Luigi restou detentor, associou-se à BR Towers, passando a deter 15% do capital desta, ou seja, a empresa não foi vendida, mas continuou na atividade em associação com a GP Investments; assim, não era correta a notícia "BR Towers compra empresa de torres de telefonia Sitesharing", de mesma data.
- b. Quanto ao evento posterior em 16 de junho de 2014: "GP vende BR Towers por R\$ 2,18 bilhões", consta que "Os demais acionistas são um coinvestidor da GP, dono de 18,5%, cujo nome não foi divulgado, um fundo de private equity do Bradesco e os antigos donos da Sitesharing, empresa do setor comprada em fevereiro de 2013 pela BR Towers. As fatias do Bradesco e da Sitesharing não foram reveladas.", ou seja, o sócio que restava remanescente, sr. Luigi, continuou titular da Sitesharing como sócio, na atividade.
- c. Haja vista que a premissa para manter a autuação foi que a autuada acabou sendo vendida à mesma compradora do acervo cindido em favor do sr. Flávio, e revela-se que foi infundada, cabe alterar a conclusão que foi extraída.
- d. Quanto à constatação transcrita a seguir:
 - i. Anexo A evidencia a seguinte composição do Imobilizado, que aponta que, após a cisão, restaram na Autuada só imobilizado administrativo e outras imobilizações:

Imob Administrativo	32.066.815,48
---------------------	---------------

Deprec Acum Imob Adm	-19.262.186,72
-	12.804.628,76
proj PCH	9.094.477,35
-	-
Outras Imobiliz	23.083.885,89
Amortiz Outras Imobilizações	-22.813.528,66
-	270.357,23

- e. a constatação supra embasou a conclusão fiscal de que a Autuada restou esvaziada de seu acervo operacional, após a cisão, no entanto, no momento em que a Autuada se associou à BR Towers, consta que (repetindo parte da notícia já transcrita) detinha contratos relevantes com companhias telefônicas clientes :

*"Fundada em 2003 por Luigi Consenza, que desde a década de 1950 esteve envolvido no setor de construção de torres de telefonia no Brasil, a Sitesharing é uma empresa brasileira pioneira na construção, aluguel e manutenção de torres de telecomunicações no país. A aquisição da Sitesharing é um passo estratégico de grande relevância para o futuro da BR Towers, porque **adiciona** uma unidade de negócio com expertise e reconhecida qualidade no desenvolvimento de projetos de build-to-suit. A Sitesharing possui, atualmente, 100 ativos estrategicamente posicionados e um robusto pipeline de 250 torres (build-to-suit) já contratadas por operadoras de telefonia.*

*A **parceria com a Sitesharing** agrega à BR Towers experiência operacional, sólido relacionamento com as principais operadoras de telefonia celular, além da credibilidade de uma empresa consolidada e líder em projetos de build-to-suit no mercado brasileiro. "*

- f. Cabe concluir com a constatação do início do voto:

Haja vista os fatos a seguir descritos, pode-se concluir que a Autuada foi constituída por um investidor, sr. Flávio (Sestri) e por alguém que já atuava da área de torres de telecomunicações, sr. Luigi (Servisite).

- b. Nas mensagens com os potenciais compradores, o sr. Flávio declarou que não lhe convém a proposta discutida e que decidiu que se ele vender suas ações, então deverá vender todas, porque as atividades de gerir a Sitesharing e paralelamente, administrar o dinheiro proveniente da venda de parte das ações não lhe seria viável.
- g. Quanto à constatação de que foram distribuídos dividendos que possibilitaram ao sr. Flávio o pagamento das aquisições que efetuou e quanto ao fato de, na cisão, terem sido objeto também as torres originalmente conferidas pela Servisite (sr. Luigi), observa-se que houve a aquisição pelo sr. Flávio de parte da participação da última, na Autuada, antes da cisão; também, a distribuição de dividendos obedeceu a participação de cada parte na Autuada e cada qual, inclusive o sr. Flávio é livre para utilizar tal soma, no que lhe convier; cite-se o Acórdão:

em 31/07/2009, págs. 502/516, o sr. Flávio adquire da Servisite (sr. Luigi) 5.066.678 ações (a Servisite detinha 12.696.660 ações) da Autuada, por R\$7.500.000,00 (valor em 30/06/2009) a serem pagas em 5 parcelas mensais consecutivas a partir de 01/05/2010, mediante cheques nominativos.

Em 01/09/2010, págs. 241/257, 262/279, a Autuada é objeto de cisão parcial e seletiva e a parcela cindida, avaliada em R\$44.382.330,00 (R\$35.197.798,80 de participação na Sitesharing NE e R\$9.184.531,36 de Imobilizado), valor contábil na data de 02/08/2010, R\$9.184.531,00; é incorporada pela Sitesharing NE, que aumenta o CS em R\$9.184.531,00, de R\$14.619.471,00 para R\$25.804.002,00; este capital é totalmente subscrito pelo sr. Flávio

Em 19/04/2010, (...) a Autuada aprova a capitalização dos ativos na Sitesharing NE, a distribuição de R\$9.308.701,02 de dividendos de 2008, para acionistas conforme posição em 31/01/2010; em 16/08/2010, págs. 292/293, a Autuada aprovou distribuição de dividendos relativos ano 2009, no total de R\$15.260.165,60; assinaram os acionistas sr. Flávio e Servisite (sr. Luigi), e em 20/08/2010, dividendos complementares de 2009, R\$7.500.000,00.

Em 20/12/2010, págs. 298/299, a Autuada distribui R\$8.300.000,00 de dividendo relativos a resultados até 31/10/2010, em conformidade com posição societária em 31/08/2010.

A soma dessas distribuições resulta em R\$32.068.866,62 e se computada a última referente a resultados até data posterior à cisão, o montante passa a ser R\$40.368.866,62 sendo parcela significativa destinada à Sestri (sr. Flávio) e/ou ao sr. Flávio; o valor a pagar para a Sestri e Servisite totalizou R\$25.453.754,00, a partir de 01/01/2010, mais R\$7.500.000,00, a partir de 01/05/2010, isto é R\$32.953.754,00; consta do TVF, pág. 916, que o sr. Flávio recebeu R\$32.217.805,18, que corresponde a 80% dos R\$40.368.866,62:

11. Em síntese, o conjunto de eventos analisados aponta que a situação se amolda ao art. 22 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, consolidado no art. 238 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 - RIR/99: 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.

12. E fica descaracterizado que se tratou de simulação visando a venda da empresa e artifício a fim de que a tributação do ganho de capital na venda da parcela entregue ao sócio dissidente fosse tributada na pessoa física deste e não pela autuada.

2.5 “III.3.4. EM RELAÇÃO AO ERRO QUANTO AO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR

2.5.1 *Argumentos dos Embargos.*

Neste ponto, o voto da I. Relatora concluiu pela inexistência de qualquer equívoco quanto ao aspecto temporal do fato gerador, tendo em vista que a SSTOWERS optou no ano-calendário de 2011 pelo regime do lucro presumido, sujeitando-se, assim, ao regime de competência. Logo, a realização da alienação no 1º trimestre de 2011 justificaria, desde então, o reconhecimento e a tributação do ganho de capital. Confirma-se:

“58. A Autuada optou pelo lucro presumido, regime de competência (conforme TVF, pág. 936, § 132), por isso, a autuação tem como fato gerador o 1º trimestre de 2011, pois, obedecido o regime de competência, a realização da alienação se deu na data contratada; se empresa tivesse optado pelo lucro arbitrado, regime de caixa, seria o caso de considerar as datas de ingresso dos recursos no caixa, porém não foi esta a opção da Autuada.” (página nº. 13 do acórdão embargado) (...)

(...)

2.5.2 *Admissão do item embargado.*

Esta questão, com semelhantes argumentos, já foi aqui tratada quando da análise dos embargos opostos pela fiscalizada SSTOWERS, tendo os embargos, neste aspecto, sido admitidos para análise pelo colegiado, em razão da alegada existência de condições suspensivas no contrato celebrado pelo Sr. Flávio.

Os embargantes acrescem aqui o argumento relativo ao “escrow account” (espécie de “conta-caução” ou “conta de garantia”), entretanto, este aspecto, com a devida vênua, encontra-se abarcado pela fundamentação do acórdão no sentido da utilização do regime de competência.

Enquanto as condições suspensivas, se acaso consideradas existentes, afetam a própria eficácia do negócio jurídico, o depósito em conta de garantia para o cumprimento da eventual obrigação de indenização obviamente não ostenta tal natureza, de sorte que, uma vez ocorrido o fato gerador, o regime de competência impõe o reconhecimento da receita, consoante expôs o acórdão embargado.

(...)

2.5.3 *Voto da relatora dos Embargos.*

23. Já respondido no item III.2 – Das Omissões e Obscuridade Quanto às Causas de Nulidade do Lançamento Fiscal .

2.6 “III.4. CONTRADIÇÃO DO ACÓRDÃO EMBARGADO EM RELAÇÃO À APLICAÇÃO DO ARTIGO 112 DO CTN

2.6.1 Argumentos dos Embargos.

Configura-se a contradição quando os fundamentos do acórdão revelam-se incompatíveis com o seu dispositivo.

É justamente o que se verifica em relação à aplicação do artigo 112 do CTN no caso de dúvida objetivamente manifestada em razão de o desempate ter se dado por voto de qualidade. No caso, a qualificação da multa de ofício foi restabelecida justamente em razão de desempate promovido por voto de qualidade.

Todavia, a despeito de o dispositivo do acórdão embargado ter dado parcial provimento ao Recurso de Ofício para tal fim, os respectivos fundamentos apontam em direção contrária, viabilizando a relevação da penalidade no presente caso.

Com efeito, veja-se excerto do voto da I. Relatora que corrobora o ora exposto:

“102. Sobre aplicação do art. 112 do CTN, no caso de empate de votação no CARF, o empate em uma votação não significa que há dúvida; significa, tão-somente, que as opiniões estão divididas; e que este artigo é norma de direito penal tributário, aplicável exclusivamente no contexto de ilícitos fiscais; esta regra detém natureza penal, qualifica-se como punitiva e somente pode ser aplicada em caso de infração penal fiscal e não em qualquer momento ou circunstância de interpretação de regras tributárias em geral.” (item nº. 102 do acórdão embargado)

Ora, Srs. Julgadores, é exatamente este o caso em tela, pois os Embargantes requereram, em caráter subsidiário, o afastamento da penalidade, com base no artigo 112 do CTN, tratando-se, assim, de infração penal fiscal.

Se a norma do artigo 112 do CTN “somente pode ser aplicada em caso de infração penal fiscal” e, no caso concreto, está-se diante da aplicação de multa qualificada, então é evidente que o dispositivo do acórdão embargado deve ser modificado, a fim de que se negue provimento ao Recurso de Ofício, caso mantida a autuação, afastando-se, ao menos, a penalidade decorrente da prática de suposto ilícito fiscal.”

2.6.2 Admissão do item embargado.

Neste caso, é de se conceder haver de fato uma aparente contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou, ao menos, alguma obscuridade.

Se a questão fosse encerrada apenas com a afirmativa de que “o empate em uma votação não significa que há dúvida; significa, tão-somente, que as opiniões estão divididas”, tal qual restou

sintetizada na ementa (embora com outras palavras), haveria congruência entre a fundamentação e a decisão.

Entretanto, ao trazer ao debate a alegação de que o artigo seria “norma de direito penal tributário, aplicável exclusivamente no contexto de ilícitos fiscais”, e que, portanto, somente poderia ser aplicada “em caso de infração penal fiscal e não em qualquer momento ou circunstância de interpretação de regras tributárias em geral”, o voto condutor dá a entender que os embargantes estariam demandando a aplicação do artigo em questão para questionar a autuação fiscal em si (“regras tributárias em geral”), e não apenas a multa qualificada (“norma de direito penal tributário”), quando é exatamente a aplicação da multa qualificada, em face do art. 112 do CTN, que é questionada pelos embargantes.

E é neste momento que se apresenta a mencionada obscuridade e/ou contradição, a qual deve, portanto, também ser sanada pelo colegiado.

2.6.3 Voto da relatora dos Embargos.

24. A relatora reconhece a obscuridade e corrige o texto de:

“102. Sobre aplicação do art. 112 do CTN, no caso de empate de votação no CARF, o empate em uma votação não significa que há dúvida; significa, tão-somente, que as opiniões estão divididas; e que este artigo é norma de direito penal tributário, aplicável exclusivamente no contexto de ilícitos fiscais; esta regra detém natureza penal, qualifica-se como punitiva e somente pode ser aplicada em caso de infração penal fiscal e não em qualquer momento ou circunstância de interpretação de regras tributárias em geral.” (item nº. 102 do acórdão embargado)

25. Para:

102. Sobre aplicação do art. 112 do CTN, no caso de empate de votação no CARF, o empate em uma votação não significa que há dúvida; significa, tão-somente, que as opiniões estão divididas e a decisão no caso, foi tomada pelo voto de qualidade do Presidente da Turma de julgamento, segundo prerrogativa estabelecida no Regimento Interno do CARF.

26. O voto de qualidade dirimiu a dúvida quanto à capitulação da penalidade aplicada.

3 Conclusão.

Voto por acolher os Embargos, com efeitos infringentes, para alterar a conclusão a fim de DAR PROVIMENTO aos RECURSOS VOLUNTÁRIOS.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los

Processo nº 16561.720079/2015-68
Acórdão n.º **1201-002.149**

S1-C2T1
Fl. 37
