



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

**Processo nº** 16561.720085/2015-15  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1402-000.444 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 15 de agosto de 2017  
**Assunto** IRPJ/CSLL  
**Recorrente** ESTRADAS SP PARTICIPAÇÕES S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência e encaminhar o processo à PGFN, a fim de que esse Órgão seja cientificado e se manifeste sobre o Parecer acostado aos autos após o processo ter sido incluído em pauta. Ausente justificadamente o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/SPO em sessão de 20 de abril de 2016, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos perpetrados pelo Fisco (fls. 2434/2462).

Também se apreciam 12 (doze) recursos voluntários individuais interpostos pelos sujeitos passivos solidários arrolados pelo Fisco, sendo 10 pessoas físicas e 2 pessoas jurídicas, cuja imputação foi ratificada pela decisão recorrida:

<b>Nome</b>	<b>CPF/CNPJ</b>	<b>Termo (fls.)</b>
Carlos Seabra Suarez	071.161.955-72	1565
Afonso Arnaldo Junqueira Prata	341.483.966-00	1565
Sergio Augusto Najar	087.105.975-49	1565
Jorge Goldenstein	196.708.345-20	1565
Marcus Vinicius de Magalhães Matos	514.073.616-00	1566
Lauro Augusto Oliveira Cruvinel Borges	301.512.526-53	1566
Mauricio de Lana	045.092.506-49	1566
Renato Nogueira da Silva	072.302.906-78	1566
Marco Antonio Pimenta Ferreira	129.973.316-68	1566
Ismar Godinho Pereira	727.070.038-91	1567
BNY Mellon Serv.Finan.DTVM S/A	02.201.501/0001-61	1567
Banco Modal S/A	30.723.886/0001-62	1567

Os autos compõem-se de extenso e detalhado TVF (fls. 1628/1645), igualmente extensa e detalhada impugnação (fls. 1739/1797), além das outras impugnações individuais dos responsáveis tributários, Acórdão *a quo* (fls. 2434/2462), recurso voluntário da recorrente (fls. 2506/2575 – 71 laudas), doze recursos voluntários dos sujeitos passivos solidários (240 folhas – 20 laudas por recurso), contrarrazões da PGFN (fls. 2959/2974), além de “arquivos não pagináveis” com 94 folhas e volumoso “parecer jurídico” (fls. 3015/3125 – 110 páginas) juntado às vésperas da sessão de julho/2017 desta Turma Ordinária, já com o processo pautado para julgamento, acrescido de centenas de documentos, o que, antecipadamente, mostra a profundidade da lide, tudo convergindo para se verificar se os lançamentos realizados pela Fiscalização e as responsabilizações imputadas de “solidariedade” teriam substância.

### DA ACUSAÇÃO FISCAL (TVF – fls. 1628/1645)

Adoto, por bem resumir os fatos e a acusação imputada, inclusive de responsabilização solidária, o relatório do acórdão *a quo*:

“□ A contribuinte transferiu as ações da MULTIVIAS para pessoas físicas e fundos de participação em investimentos além de valorizar as referidas participações com o intuito de aumentar o custo do investimento e assim reduzir o pagamento do imposto de renda pela redução do ganho de capital;

- 
- Pelo Livro de Registro de Ações ficou constatada a transferência das ações da MULTIVIAS para as pessoas físicas e fundos de investimentos a data de 24/06/2010;*
  - Houve a intenção da contribuinte de fugir à tributação como pessoa jurídica para ser tributado como pessoa física;*
  - A forma praticada pela contribuinte para a transferência das ações da MULTIVIAS, foi a redução do capital da ESTRADA com a devolução de capital executada através de ações da MULTIVIAS pelo valor contábil (logo sem auferimento de ganho de capital) e ato contínuo a venda das ações da MULTIVIAS para a CPC;*
  - Com os movimentos societários o imposto de renda (15%) a CSLL (9%) que incide sobre o ganho de capital na pessoa jurídica se transformou somente em IR (15%) sobre o ganho de capital das pessoas físicas e nenhum imposto de renda sobre o ganho de capital dos fundos de investimentos em participações, logo, um planejamento tributário abusivo para redução ilícita do valor tributável;*
  - Em 25/08/2010, foi consumada a negociação de compra da MULTIVIAS e neste documento não consta ESTRADA SP em nenhum momento, pois no período entre maio e junho a participação foi desmembrada;*
  - O interesse da CPC na MULTIVIAS deriva no desejo de controle da SP VIAS, cuja sócia, a MULTIVIAS, detinha uma participação de 26,55%. A CPC acabou por adquirir o restante de participação de outras sócias, passando a deter 100% da SPVIAS;*
  - A suposta transferência de ações da MULTIVIAS para pessoas físicas e fundos de investimentos evidencia-se pelo fato de a MULTIVIAS pertencer à fiscalizada (ESTRADAS) cuja ação de transferir, via devolução de capital da ESTRADAS, consumado com transferência das ações da MULTIVIAS, não passou de um bem arquitetado para economizar tributos;*
  - O objetivo da operação era de reduzir a tributação sobre o ganho de capital, ao invés de calcular tributos a 34% (IRPJ + CSLL) no caso de pessoa jurídica, optou por transferir as ações para pessoa física onde a tributação seria de 15% (IRRF);*
  - A transferência de ações para fundos de investimentos em participação que quando as ações são negociadas fora do mercado da bolsa, sem intermediação somente será tributado pelo IR no momento do resgate pelo cotista (art.14, §1º da IN RFB nº 1.022/2010);*
  - É de se consignar que todos os novos sócios são efetivamente sócios da ESTRADA SP, mas não eram sócios da MULTIVIAS e a transferência das ações da MULTIVIAS somente ocorreu depois de fechado a negociação e pouco antes da celebração do contrato de compra e venda;*

- *Anegociação vinha de anos anteriores e somente começou a ficar mais concreto a partir de 04/12/2009 até o desfecho ocorrido em 25/08/2010, logo houve tempo para dar caráter de uma transação normal, para ocultar o ilícito e abusivo planejamento tributário;*
- *Em decorrência dos fatos ora expostos foi aplicada a multa qualificada de 150% bem como a lavratura de Termos de Responsabilidade Tributária de todos os envolvidos na transação ora averiguada no curso da fiscalização”.*

## DAS IMPUGNAÇÕES

Procedidas as ciências respectivas, autuada (recorrente) e os doze sujeitos passivos solidários listados pelo Fisco interpuseram impugnações individualizadas, sendo de se destacar que, em relação ao mérito, o aduzido foi registrado na peça impugnatória da contribuinte. Mencionadas impugnações constam às fls. fls.1.680/1.689, 1.704/1.713, 1.727/1.736, 1.739/1.797, 1.870/1.881, 1.928/1.937, 1.959/1.970, 1.985/1.994, 1.997/2.006, 2.018/2.029, 2.131/2.140, 2170/2.179, 2.214/2.222 e, por estarem claramente sintetizadas na relatoria da decisão contestada, aqui as reproduzo:

*“• No presente caso há a ausência de compromisso do alienante em alienar o bem negociado e do adquirente de pagar o preço contratado, não se podendo falar em compra e venda e de seus efeitos decorrentes. As negociações ocorridas no passado não acarretaram em efetivo compromisso de alienação;*

*• Quanto à cláusula do contrato que previa a atualização dos valores contratados com base no CDI a partir de março de 2010 não passa de apenas mera recomposição de valores defasados pelo tempo não se constituindo de qualquer avença referente à negociação das referidas participações da MULTIVIAS na SPVIAS. Portanto, não houve qualquer tentativa de alienação firmada antes da celebração do contrato;*

*• A alienação jamais poderia ser considerada a partir de março de 2010 tendo em vista que vigia a cláusula suspensiva do contrato (a mera tratativa preliminar não detém força vinculativa – art.462 do NCC);*

*• Ausente o compromisso do alienante em alienar o bem negociado e do adquirente de pagar o preço, não há que se falar em compra e venda ainda que instrumentalizada por contrato preliminar. A formalização de interesse não é capaz de caracterizar contrato preliminar, pois nenhuma das partes poderia exigir a celebração do contrato definitivo;*

*• Os vendedores celebraram o contrato em nome próprio, não podendo este de forma vincular terceiros como a impugnante, pois os alienantes assumiram direitos e obrigações em caráter pessoal e intransferível, não sendo possível confundir a figura dos vendedores com a autuada;*

*• O efeito do presente contrato não possui o condão de vincular a impugnante, pois esta não participou do negócio;*

- *A alienação das ações da MULTIVIAS ocorreu apenas em 22/10/2010 no fechamento do negócio após a satisfação das condições avençadas pelas partes contratantes;*
- *Tendo a CPC se comprometido a adquirir o percentual de 73,44% das ações de SPVIAS apenas em 03/08/2010, é evidente que a alienação das ações de MULTIVIAS jamais poderia produzir seus efeitos a partir de março de 2010 como diz a Fiscalização;*
- *As receitas decorrentes de negócios acertados sob condição suspensiva somente integram a base de cálculo do IR e da CSLL com o implemento do evento condicionante da eficácia do negócio;*
- *É legítima a redução de capital da impugnante com a entrega de bens e direitos a seus sócios e acionistas a título de devolução de capital (art.22 da Lei nº 9.249/95). Não há a obrigatoriedade de motivo negocial para a transferência de citados bens e direitos;*
- *No que se refere à procuração, esta não foi outorgada na qualidade de acionista, pois todos os vendedores participaram da assembléia, não havendo qualquer razão para se questionar a outorga de poderes de representação por parte da impugnante;*
- *As participações indiretas dos vendedores referem-se ao capital social de SPVIAS e não da MULTIVIAS. Os vendedores eram acionistas diretos da MULTIVIAS e foram as ações da MULTIVIAS, e não da SPVIAS, objeto de alienação. Portanto, a impugnante jamais poderia ter alienado as ações da MULTIVIAS, pois sequer era a titular das ações alienadas;*
- *O depósito do sinal pela alienação das ações não ocorreu em 25/03/2010, e, sim, em 25/08/2010, cujo montante somente foi liberado na data de fechamento do negócio (doc.06);*
- *Inexistindo falsidade, inexatidão ou omissão, a conduta da contribuinte, ainda que configure fraude à lei, não enseja a aplicação da multa qualificada de 150%;*
- *O auto de infração é nulo, pois a alienação foi efetuada em 22/10/2010 e sendo a contribuinte optante pelo lucro presumido o fato gerador deveria ser referente ao período encerrado em 31/12/2010;*
- *Como os efeitos da alienação dos ativos ocorreu a partir de 18/03/2010 (PA encerrado em 31/03/2010) o direito de o Fisco efetuar o lançamento tributário ter-se-ia encerrado em 09/09/2015, tendo, portanto decaído o crédito tributário ora apurado;*
- *O montante recolhido a título de IRPF dos sócios/vendedores das ações deveria ser compensado com o crédito tributário apurado nestes autos;*
- *Das parcelas acertadas pela alienação ao total de 5, todas sob condição suspensiva, apenas duas delas foram, de fato, pagas,*

*devendo as três remanescentes ser descontadas por não ter havido disponibilidade jurídica ou econômica destes valores;*

- *Descabem juros sobre as multas de ofício;*
- *DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA: (Afonso Arnaldo Junqueira Prata, Carlos Seabra Soares, Ismar Godinho Pereira, Jorge Goldenstein, Lauro Augusto oliveira Crunivel Borges, Marco Antônio Pimenta Ferreira, Marcus Vinicius de Magalhães Matos, Maurício de Lana, BNY Mellon Serviços Financeiros DTVM, Renato Nogueira Silva, Sergio Augusto Najar, Banco MODAL S/A);*
- *O fato de os acionistas participarem indiretamente dos resultados da sociedade (lucros da empresa) não caracteriza o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal capaz de atribuir-lhe responsabilidade solidária como quer a Fiscalização (art.124, I, do CTN);*
- *Não se caracteriza no presente caso o interesse jurídico comum, ou seja, a participação direta na negociação dos acionistas com a empresa ESTRADAS na alienação das ações;*
- *No caso dos Fundos FIP houve a atuação apenas na condição de representante, mera administradora de um fundo de investimento, nunca em nome próprio não cabendo a aplicação do art.124, II, do CTN;*
- *No caso do Banco MODAL a participação na empresa autuada somente ocorreu em 29/12/2014, ou seja, mais de 4 anos depois das operações ora em discussão;*
- *Não se aplica o art.135, III, do CTN no presente caso, pois o responsabilizado não praticou nenhum ato em nome da ESTRADAS vinculado às operações em discussão nem se utilizou de excesso de poderes ou qualquer forma prevista em lei que pudesse responsabilizá-lo pessoalmente pelos créditos tributários ora exigidos”.*

#### **DA DECISÃO RECORRIDA (fls. 2434/2462)**

Submetidos os autos à apreciação da 1ª Turma da DRJ/Curitiba, os lançamentos foram mantidos em sua integralidade, em decisão assim ementada:

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

***Ano-calendário: 2010***

***OMISSÃO DE RECEITAS. GANHO DE CAPITAL***

*Constitui-se omissão de receitas quando a contribuinte não informa na DIPJ as receitas auferidas com a atividade operacional.*

***TRIBUTAÇÃO REFLEXA.***

*Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.*

*Impugnação Improcedente*

---

*Crédito Tributário Mantido*

O voto condutor do aresto recorrido, depois de afastar a nulidade levantada pela defesa e descartar as arguições de cerceamento de defesa e decadência, pontuou no mérito:

*“De acordo com a Fiscalização, a contribuinte transferiu as ações da MULTIVIAS para pessoas físicas e fundos de participação em investimentos além de valorizar as referidas participações com o intuito de aumentar o custo do investimento e assim reduzir o pagamento do imposto de renda pela redução do ganho de capital.*

*O art.521 do RIR/99 estabelece que os ganhos de capital devem ser acrescidos à base de cálculo do IR:*

*(...)*

*A receita omitida em razão de não tributação dos ganhos de capital deve ser aferida e acrescida para a apuração do imposto a pagar (art.528 do RIR/99):*

*(...)*

*No caso presente, a fiscalização intimou a empresa a esclarecer e comprovar adequadamente as operações societárias ficando evidente pela análise documental que houve a economia tributária via planejamento tributário.*

*A contribuinte defende que não houve nenhuma negociação preliminar que caracterizasse a compra e venda de ações da participação da MULTIVIAS na SPVIAS antes da celebração do contrato definitivo. A atualização dos valores contratados com base no CDI a partir de março de 2010 representa apenas mera recomposição de valores sem valor negocial. Portanto, não é correto considerar os efeitos do contrato a partir de 03/2010 em virtude da cláusula suspensiva contida no contrato.*

*Pelo levantamento efetuado pela Fiscalização, com base na documentação apresentada pela contribuinte, foi observado que na data de 24/06/2010 foi efetuada a transferência das ações da MULTIVIAS da ESTRADAS SP para as pessoas físicas e fundos de investimentos em participações. Ademais, comprovou-se, por meio do Livro Registro de Ações, que o objetivo de redução de tributação foi realizada entre o início das negociações (12/2009), a definição da do preço da aquisição (18/03/2010) e a concretização do negócio com a assinatura do contrato de compra e venda (25/08/2010).*

*O Novo Código Civil trata do contrato preliminar e estabelece que a avença deve conter todos os requisitos essenciais do contrato a ser celebrado.*

*(...)*

*Após a conclusão do contrato preliminar qualquer das partes pode exigir a celebração do contrato definitivo.*

(...)

*Portanto, os efeitos do contrato já valem a partir de sua celebração e no caso específico a definição do preço do negócio da aquisição representa o início da negociação, pois é um dos elementos essenciais de qualquer contrato oneroso.*

*Assim, em estipulado o objeto do negócio (compra e venda de participação societária) e o preço, o avençado pelas partes já possui eficácia para fins jurídicos obrigacionais mesmo se tratando de ajustes preliminares (art.463 do NCC). A alegação da contribuinte de que o ajuste do preço efetuado em março de 2010 não possui natureza vinculativa não pode ser aceita, pois nesta etapa já foi iniciado os efeitos do negócio jurídico. A inclusão de cláusula suspensiva como defesa para a postergação de possíveis efeitos jurídicos pode ser incluída em acordos contratuais, no entanto, as convenções particulares que prejudiquem os interesses da Fazenda Pública não possuem validade em razão do interesse público.*

*Segundo a contribuinte, os vendedores celebraram o contrato em nome próprio assumindo direitos e obrigações em caráter pessoal e intransferível, portanto, o avençado pelas partes (alienação em 22/10/2010) não possui o condão de vincular a impugnante, pois esta não participou do negócio. As participações indiretas dos vendedores referem-se ao capital social de SPVIAS e não da MULTIVIAS. Os vendedores eram acionistas diretos da MULTIVIAS e foram as ações da MULTIVIAS, e não da SPVIAS, objeto de alienação. Portanto, a impugnante jamais poderia ter alienado as ações da MULTIVIAS, pois sequer era a titular das ações alienadas;*

*Referido argumento não merece prosperar, pois, como já mencionado, pelos registros observados no livro mencionado ficou claramente identificada a data de 24/06/2010 como sendo realizada a transferência das ações da MULTIVIAS da ESTRADAS SP para as pessoas físicas e fundos de investimentos em participações. Segundo a Fiscalização, esta é a prova definitiva do objetivo de redução de tributação, pois foi realizada entre o início das negociações (12/2009), a definição do preço da aquisição (18/03/2010) e a concretização do negócio com a assinatura do contrato de compra e venda (25/08/2010).*

*O que houve no presente caso foi apenas uma transferência de titularidade das ações da impugnante para terceiros, pessoas físicas e fundos de investimentos, com o intuito venda da participação para outra pessoa jurídica e, conseqüentemente fugir da tributação como pessoa jurídica.*

*O levantamento fiscal, com base na análise da documentação apresentada nos autos, constatou que a contribuinte (ESTRADAS) então única sócia da MULTIVIAS teve seu capital reduzido, tendo como contrapartida a devolução através do repasse das ações da MULTIVIAS (atas societárias de 21/05/10 e 24/06/10) para os sócios pessoas físicas e fundos de investimentos em participações*

*(NOVOS SOCIOS). No período, ora mencionado, materializou-se a evasão tributária, considerando que a negociação já tinha sido efetivada com a CPC, somente restando a celebração do contrato de compra e venda e a transferência das ações da MULTIVIAS para os “novos sócios” ocorrida em 14/06/10.*

*Conclui a autoridade fiscal que “Por fim o planejamento alcançou o objetivo deliberado quando no mesmo ano-calendário as pessoas físicas e o fundo de investimentos em participações venderam (o que já havia sido vendido) para a CPC. Com esses movimentos societários o imposto de renda (15%) e a contribuição social (9%) que incide sobre o ganho de capital na pessoa jurídica se transformou somente em imposto de renda (15%) sobre o ganho de capital das pessoas físicas e nenhum imposto de renda sobre o ganho de capital dos fundos de investimentos em participações, logo, um planejamento tributário abusivo para redução ilícita do valor tributável.”*

*Pela cronologia dos fatos, em 25/08/2010 foi consumada a negociação de compra da MULTIVIAS e neste documento não constava a ESTRADA SP em nenhum momento, já que no período entre maio e junho a participação foi desmembrada. Ressalta a autoridade fiscal que o interesse da CPC na MULTIVIAS, derivou exclusivamente no desejo de controle da RODOVIAS INTEGRADAS DO OESTE S/A, conhecida como SP VIAS (CNPJ 03.497.792/0001-40) empresa está que tinha como sócio, a MULTIVIAS, entre outros, cuja participação era de 26,55%. A CPC acabou por adquirir o restante de participação de outras sócias, passando a deter 100% da SPVIAS.*

*Referidos artificios empregados pela interessada, com o fim de afastar-se do pagamentos de tributos devidos, não possuem validade para a Fazenda Pública em razão do interesse público (art.123 do CTN):*

*(...)*

*O pagamento dos tributos devidos em razão do ganho de capital deve ser efetuado por quem, de fato, deu origem ao fato gerador da obrigação tributária, que no caso presente é a autuada. Portanto, as receitas decorrentes de negócios acertados entre as partes devem integrar a base de cálculo do IR e da CSLL.*

*É legítima a redução de capital da impugnante com a entrega de bens e direitos a seus sócios e acionistas a título de devolução de capital (art.22 da Lei nº 9.249/95) desde que não viole a ordem jurídica e não prejudique os interesses da Fazenda Nacional.*

*Defende a contribuinte que o depósito do sinal pela alienação das ações não ocorreu em 25/03/2010, e, sim, em 25/08/2010, cujo montante somente foi liberado na data de fechamento do negócio (doc.06).*

*De acordo com o levantamento feito pela Fiscalização no mapa chamado de “PLANILHA DE PREÇOS” que vem a ser o anexo IV*

*do termo de fechamento do contrato, mencionou claramente que o sinal no valor de R\$ 35.653.795,26 foi depositado na conta dos “novos sócios” em 25 de março de 2010, ou seja quando os registros apontavam que o sócio da MULTIVIAS era de fato e de direito a própria ESTRADAS SP. Os valores recebidos como sinal, contingenciados e pagamento bruto constam do documento arrolados no processo (planilha de pagamentos da CPC) assim como a comprovação do valor do patrimônio líquido (balanço 31/08/10) (anexo VI).*

*Os documentos de fls. 1.838/1.841 constituem-se apenas de extratos de transferências bancárias, os quais não comprovam estarem relacionadas à operação objeto de análise do presente processo.*

*A interessada alega que das parcelas acertadas pela alienação, ao total de 5, todas sob condição suspensiva, apenas duas delas foram, de fato, pagas, devendo as três remanescentes serem descontadas por não terem havido disponibilidade jurídica ou econômica destes valores. Referido argumento não está comprovada nos autos por meio de documentação comprobatória razão pela qual não merece guarida.*

*Para a contribuinte os montantes recolhidos a título de IRPF dos sócios/vendedores das ações deveriam ser compensados com o crédito tributário apurado nestes autos.*

*A compensação tributária prevista no inciso II do art.156 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), é uma modalidade de extinção do crédito tributário. A contribuinte, com direito a crédito líquido e certo, em conformidade com o art.170 do CTN, poderia, mediante requerimento dirigido à autoridade fiscal, pleitear a restituição do valor do indébito tributário ou efetuar a compensação com débitos vencidos ou vincendos para com a Fazenda Pública.*

*Tal posicionamento encontra-se pacificado no âmbito administrativo conforme Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1.499/05: “Como visto, esta modalidade de extinção do crédito tributário tem aplicação restrita aos casos expressamente previstos em lei. Segundo o mandamento transcrito, a lei pode autorizar a utilização de **créditos** do próprio sujeito passivo contra a Fazenda Pública para quitação de seus débitos tributários. Ou seja, no caso de o sujeito passivo ter direito a recebimento de algum crédito seu contra a Fazenda Pública ele pode optar por compensar esse valor, desde que isso seja permitido em ato legal, não contrário ao CTN.”*

*Portanto, o processo de compensação deverá obedecer aos estritos dizeres previstos no CTN, respeitando-se os requisitos específicos previstos para a sua efetivação, sobretudo no que se refere à existência do indébito tributário.*

*A jurisprudência acata esse entendimento em que se exige a apuração prévia da liquidez e certeza do crédito em homenagem ao devido processo legal. Leandro Paulsen em seu Livro Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e*

*Jurisprudência, Livraria do Advogado Editora, Porto Alegre, 2.000. pág.579: “Tributário. Compensação. Art.66 da Lei nº 8.383/91. Inexistência de Crédito Líquido e Certo Apurado. 1. O direito de compensar crédito tributário indevidamente pago, conforme permitido pelo art.66, da Lei nº 8.83/91, exige que se apure previamente, por via administrativa ou judicial, a sua liquidez e certeza, homenageando-se devido processo legal”.*

*Ademais, para a validade da compensação deveria a contribuinte apresentar PER//DCOMP à RFB com todo o detalhamento do crédito tributário e das compensações, às quais pretender efetuar na declaração. A IN RFB nº 1.300/2012 que em seu art.41, §1º diz:*

*(...)*

*No presente caso, deve salientar que o IRRF, decorrente da operação de alienação de ações efetuada pela pessoa física à pessoa jurídica, deve ser pleiteada pela própria pessoa física, pois este valor desembolsado não pertence à contribuinte (pessoa jurídica).*

*Portanto, a compensação requerida pela contribuinte não é possível neste Auto de Infração.*

*Pelo exposto, constatou-se a omissão de receitas pela não tributação dos ganhos de capital auferidos devendo ser mantido o Auto de Infração, conforme proposto pela autoridade fiscal”.*

Quanto à qualificação da multa de ofício (150%), o aresto combatido entendeu presentes os motivos que levaram à sua exasperação, aduzindo que “a contribuinte é obrigada a cumprir a obrigação tributária como qualquer pessoa jurídica quando se apurar tributo devido, o não cumprimento da legislação tributária enseja a aplicação da multa qualificada”. Mais, que, “a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 44, não prevê nenhuma exceção à aplicação da penalidade”, e que, “no presente caso, a multa qualificada foi aplicada por ter sido constatado pela fiscalização além da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL, a incidência das hipóteses previstas na Lei nº 4.502/64 [art. 72], sendo o montante da penalidade aplicada sobre o valor apurado dos tributos, nos termos do artigo 44, I, §1º da Lei nº 9.430/96”, concluindo que, “constatada a subsunção ao texto legal, em razão do inadimplemento da obrigação em seus respectivos vencimentos, correta a exigência acrescida da devida multa de ofício qualificada”.

Finalmente, enfrentou a questão dos juros sobre a multa de ofício, entendendo-os devidos; sobre a jurisprudência acostada pela impugnante assentou que, “nos termos do art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, a extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio, e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Secretário da Receita Federal do Brasil nesse sentido”; a respeito das doze imputações de solidariedade, analisou as respectivas peças de defesa e decidiu pela manutenção no pólo passivo da lide dos sujeitos passivos arrolados e sobre a CSLL destacou que o decidido em relação ao IRPJ a ela se aplica e concluiu pela “**procedência do lançamento e pela manutenção do crédito tributário lançado neste PAF**”.

**DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA RECORRENTE (fls. 1922/1989)**

Cientificada do R. *decisum* em 09/05/2016 (fls. 2491), a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 02/06/2016 (fls. 2506/2575), no qual rebate incisivamente as colocações e conclusões da decisão recorrida e basicamente ratifica o que havia aduzido na impugnação inaugural, reforçando sua posição, pontuando:

(i) a alienação das ações da MULTIVIAS não produziu, nem nunca poderia ter produzido, efeitos com relação à RECORRENTE, na medida em que o CONTRATO foi regularmente celebrado entre a CPC e os VENDEDORES, que eram à época os legítimos titulares das ações alienadas;

(ii) a operação jamais poderia ser considerada contratada antes da celebração do CONTRATO, inexistindo, até então, qualquer compromisso de compra ou de venda por parte de CPC, da RECORRENTE ou dos VENDEDORES (havia, de concreto, apenas uma manifestação unilateral de interesse no negócio por parte da CPC, sem qualquer efeito vinculativo);

(iii) a alienação das ações (e, conseqüentemente, os efeitos próprios dela decorrentes) sequer ocorreu na data de celebração do CONTRATO (25.08.2010), mas apenas em 22.10.2010, uma vez que o CONTRATO previa que tal alienação somente ocorreria em um momento futuro e incerto (na Data de Fechamento), se e quando implementadas certas condições suspensivas;

(iv) caso estivesse correto o entendimento da fiscalização de que a alienação teria sido firmada antes da celebração do CONTRATO, já teria a fiscalização inclusive decaído do direito de lançar quaisquer tributos dela decorrentes;

(v) a redução de capital da RECORRENTE, por meio da qual as ações da MULTIVIAS foram transferidas para os VENDEDORES, não foi motivada exclusivamente por economia fiscal;

(vi) ademais, tal operação observou todos os dispositivos legais aplicáveis, em especial o art. 22 da Lei nº 9.249/95, que expressamente permite a realização de operações de redução de capital de pessoas jurídicas mediante a devolução de bens a seus acionistas avaliados a valor contábil, sem em nenhum momento condicionar a sua aplicação à manutenção do bem pelos acionistas por um determinado período de tempo, ou à existência de um propósito ou motivação econômica/negocial;

(vii) a redução de capital celebrada era lógica e compatível com a legislação em vigor, razão pela qual jamais poderia ter sido considerada inválida ou sem efeito pela fiscalização; muito menos poderia tal ato autorizar a cobrança de multa ofício qualificada de 150%; e

(viii) a fiscalização cometeu erros quanto à definição do momento de ocorrência do fato gerador dos tributos em discussão, bem como quanto à definição do suposto ganho tributável da RECORRENTE, que deveriam levar ao reconhecimento da nulidade dos AUTOS ou, ao menos, à retificação dos mesmos.

E arremata, neste ponto, ter a decisão recorrida entendido que “antes mesmo da operação de redução de capital e transferência das ações de MULTIVIAS para os VENDEDORES (em 14.06.2010) já haveria um acordo entre as partes para a venda de tais ações” (RV – fls. 2512), e que, para o Acórdão combatido a alegada “evasão tributária teria se materializado em razão de a redução de capital da RECORRENTE ter sido realizada entre o início das negociações (12/2009), a definição do preço de aquisição (18/03/2010) e a concretização do negócio de compra e venda (25/08/2010)”, não se questionando “a validade da realização de operações de redução de capital para restituição de bens a sócios e posterior venda desses bens pelos mesmos” (ibidem – fls. 2515).

A partir daí, discorre longamente sobre conceitos relativos à matéria, traz doutrina e jurisprudência, apregoa a nulidade do procedimento fiscal, rebate as alegações do Fisco de que o “sinal” relativo ao negócio teria sido depositado em 25/03/2010, sendo correto 25/08/2010, como atestam documentos (TED) acostados aos autos, que até 22.10.2010, data de fechamento do Contrato, “jamais se poderia dizer que a compra e venda contratada era definitiva”, que em março de 2010 havia apenas “um interesse de CPC na aquisição das ações de MULTIVIAS, manifestado em correspondência datada de 2009. Nada além disso”.

Reproduz trechos do Contrato firmado com a CPC pelos doze sujeitos passivos solidários listados pelo Fisco e que, no entender da recorrente seriam os verdadeiros vendedores das ações.

Assenta mais doutrina, jurisprudência, reporta-se à figura dos contratos segundo a ótica da legislação cível, aponta sua congruência e observância com a legislação tributária, aduz que o artigo 22, da Lei nº 9.249/1995 permite a devolução do capital a seus proprietários pelo valor contábil. Reproduz inúmeros julgados do CARF neste sentido, assevera que o fato do acordo entre comprador e vendedores prever cláusula de correção do valor pela variação pro rata da CDI a partir de março de 2010 não significa que a alienação já estaria acordada deste o dia 18 daquele mês e que este aspecto (de correção de valores) seria irrelevante, posto que o contrato “foi celebrado sob condições suspensivas” (RV – fls. 2525).

Diz mais, que os vendedores e não ela, recorrente, “celebraram o CONTRATO em nome próprio, não podendo este de forma alguma vincular terceiros”, não sendo lógico nem possível a Fiscalização e a decisão recorrida atribuírem a ela, recorrente, efeitos de uma relação contratual estabelecida por terceiros, sem a sua participação ou mesmo interveniência.

Passa, sequencialmente, a buscar demonstrar que o contrato firmado entre vendedores e a CPC tinha condição suspensiva e que sua implementação definitiva dependia de eventos futuros e cumprimento de requisitos e cláusulas rígidas e específicas por parte dos contratantes, sob pena de ser inexistente para todos os efeitos (RV – fls. 2529):

3.41. Ademais, no caso concreto, a alienação das ações de MULTIVIAS (e, conseqüentemente, os efeitos próprios dela decorrentes) sequer ocorreu na data de celebração do contrato de compra e venda definitivo (25.08.2010), mas apenas se efetivou na Data do Fechamento (ou seja, em 22.10.2010), uma vez que o CONTRATO previa que a alienação somente ocorreria em um momento futuro e incerto, se e quando implementadas certas condições.

E continua a recorrente (RV – fls. 2531) dizendo ser “irrefutável, portanto, que, até mesmo na data de celebração do CONTRATO (frise-se, quando a titularidade das ações de MULTIVIAS já pertencia aos VENDEDORES), a alienação das ações não era definitiva e somente ocorreria em um momento futuro e incerto”; que tal operação “somente veio a ser fechada meses depois (em 22.10.2010), após terem sido implementadas todas as condições (suspensivas) estipuladas pelas partes”, e que, “caso as referidas condições não tivessem sido devidamente implementadas, a alienação das ações de MULTIVIAS simplesmente não teria ocorrido” (destaques no original).

Continuando com seu raciocínio argumenta (RV – fls. 2532):

3.50. Nos termos do art. 121 do Código Civil, os direitos oriundos de contratos sujeitos ao implemento de condição suspensiva (como o CONTRATO) não podem ser reputados como transferidos/adquiridos enquanto não se verificar tal condição.

Realça, na mesma linha, restar “evidente, portanto, que a alienação das ações de MULTIVIAS, e os efeitos próprios dela decorrentes, apenas se consumaram em 22.10.2010, nada Data do Fechamento”, momento em que os alienantes passaram, então, “a fazer jus ao recebimento do Preço de Compra”.

Disserta longamente sobre a aplicação do artigo 22, da Lei nº 9.249, de 1995 ao caso concreto (redução de capital e devolução aos acionistas pelo valor contábil), traz farta jurisprudência e doutrina que acredita lhe aproveitar, diz não terem sido apenas aspectos tributários que levaram à redução do capital, bate-se contra a qualificação da multa por entender não presentes os pressupostos para sua exasperação, aduz que, a se considerar, como fez o Fisco, que em 18/03/2010 já sido acordada a alienação das ações, os lançamentos estariam decaídos (regime trimestral – 31/03/2010 – vencimento prazo decadencial – 31/03/2015 - ciência 09/09/2015) e, na continuidade, passa a tratar de “nulidade” em função do que nominou de “erro material na identificação do momento da ocorrência do fato gerador” (RV – fls. 2568).

Finaliza requerendo a nulidade do lançamento “por erro na identificação do fato gerador do IRPJ e da CSLL exigidos” (RV – fls. 2570).

Já em conclusões destaca o recolhimento do IR sobre ganhos de capital pelos alienantes pessoas físicas à alíquota de 15%, argumentando que o Fisco, ao pretender cobrar o mesmo tributo (da recorrente) à alíquota de 34% resvalaria em “patente bis in idem”.

Finalmente, sustenta a impossibilidade de incidência de juros sobre as multa de ofício e requer o provimento do RV.

## DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Os doze sujeitos passivos solidários eleitos pelo Fisco (e mantidos no pólo passivo da lide pela decisão recorrida) acostaram recursos voluntários individualizados em relação à sujeição imputada e, quanto ao mérito, reportam-se ao aduzido pela recorrente ESTRADAS SP PARTICIPAÇÕES S/A.

Os recursos voluntários estão assim alinhados nos autos:

<u>Nome</u>	<u>CPF/CNPJ</u>	<u>Termo (fls.)</u>	<u>RV - fls.</u>
Carlos Seabra Suarez	071.161.955-72	1565	2927/2942
Afonso Arnaldo Junqueira Prata	341.483.966-00	1565	2847/2865
Sergio Augusto Najar	087.105.975-49	1565	2886/2904
Jorge Goldenstein	196.708.345-20	1565	2770/2788
Marcus Vinicius de Magalhães Matos	514.073.616-00	1566	2866/2885
Lauro Augusto Oliveira Cruvinel Borges	301.512.526-53	1566	2789/2808
Mauricio de Lana	045.092.506-49	1566	2905/2923
Renato Nogueira da Silva	072.302.906-78	1566	2809/2827
Marco Antonio Pimenta Ferreira	129.973.316-68	1566	2751/2766
Ismar Godinho Pereira	727.070.038-91	1567	2828/2846
BNY Mellon Serv.Finan.DTVM S/A	02.201.501/0001-61	1567	2611/2629
Banco Modal S/A	30.723.886/0001-62	1567	2685/2703

De modo geral os recursos voluntários trazem as mesmas argumentações, requerendo a descaracterização das imputações realizadas e a exclusão do pólo passivo. No caso das duas pessoas jurídicas citadas, discorre-se também acerca dos “Fundos de Investimentos em Participações” e, especificamente em relação ao Banco Modal S/A diz a defesa que “a posição de administrador do FIPI somente foi assumida em 29.12.2014, mais de 4 anos depois das operações ora em discussão” (RV – fls. 2690).

#### **DAS CONTRARRAZÕES DA PGFN (fls. 2959/2974)**

A Procuradoria da Fazenda acostou contrarrazões ao recurso voluntário das recorrentes posicionando-se em apoio ao trabalho fiscal e ratificando a decisão recorrida, valendo destacar excertos da peça juntada, que resumem a posição fazendária:

*“11. Como se observa do breve relatório do caso, estamos diante de autuação referente a ganhos de capital decorrentes da venda de ações da Multivias Participações e Empreendimentos S.A (Multivias) para a compradora Companhia de Participações em Concessões S.A. (CPC), que deveria ter sido apurado pela fiscalizada – Estradas SP Participações S/A (Estradas), e não pelas pessoas físicas e fundos de participação em investimentos sócios de Estradas.*

*12. Nos termos do que se encontra descrito no Relatório Fiscal, temos que Estradas e CPC vinham, desde o ano de 2006, realizando contatos relativamente à alienação da participação detida indiretamente por Estradas no capital social de Rodovia Integrada do Oeste S.A. (SPVIAS).*

*13. Em dezembro de 2009, tais tratativas ganharam efetiva concretude, tendo-se iniciado a negociação que redundou na aquisição por CPC*

*das ações representativas do capital social de Multivias e, por consequência, da participação que esta detinha em SPVIAS.*

*(...)*

*15. Diante da cronologia dos eventos apontados, a fiscalização concluiu que o aumento do capital social em Estradas, seguido de sua quase imediata devolução mediante transferências das ações da Multivias foi uma manobra engendrada pela autuada para pagar menos tributos.*

*16. Com razão a autoridade fiscal lançadora.*

*17. Antes de iniciar propriamente a análise do planejamento tributário levado a efeito, mostra-se importante deixar muito claro que a legalidade do lançamento deve ser apurada a partir do exame do campo de incidência da norma tributária, para que se chegue à conclusão sobre a subsunção ou não do fato aos ditames legais.*

*18. No exercício de seu poder-dever de realizar o lançamento, o Fisco tem o papel de conferir se a operação praticada pelo contribuinte, de fato, está abrangida no escopo da lei, pouco importando se, por meio de eventuais construções artificiais, ausentes de substrato econômico ou de propósito negocial, o contribuinte buscou se afastar da mera literalidade do texto legal com vistas a se afastar também da tributação.*

*19. É imprescindível, portanto, que a autoridade administrativa realize a interpretação da legislação tributária, no intuito de auferir o alcance da lei. O texto escrito é apenas o ponto de partida do intérprete, que deverá atribuir valores aos símbolos e construir o sentido da norma. Para tanto, deverá utilizar como critério não só o conteúdo de cada palavra do suporte físico (interpretação literal), mas também o contexto histórico ou jurídico, a finalidade da lei (interpretação teleológica), a construção da norma perante o ordenamento (método sistêmico), etc.*

*20. A norma tributária deverá, outrossim, ser construída a partir dos princípios informadores do sistema, tais como o da capacidade contributiva e o da isonomia.*

*21. Como outro lado dessa mesma moeda, tem-se que a liberdade do planejamento tributário deve ser compatibilizada com a capacidade contributiva, solidariedade social e a isonomia. Ainda que os atos praticados pelos particulares estejam “formalmente” de acordo com a lei, caso o objetivo seja “escapar” da tributação ou mascarar a prática do fato gerador, caberá à autoridade impedir o efeito fiscal almejado pela parte e realizar a incidência da norma respectiva, garantindo a isonomia daqueles que estão na mesma situação.*

*22. Conforme relatado acima, a fiscalização verificou a ocorrência de planejamento tributário e reorganização societária objetivando unicamente a redução no pagamento de tributos por ganho de capital na alienação de participação social detida na Multivias.*

23. Não há dúvidas de que é lícito ao contribuinte procurar a tributação mais favorecida para os seus negócios, utilizando os recursos legais disponíveis. Contudo, não podem ser aceitas pelo Fisco as operações com evidente intuito de evasão fiscal, ou seja, operações sem qualquer propósito comercial, fraudulentas ou simuladas.

24. Esta é exatamente a situação dos presentes autos, quando se percebe que não havia razões para a aumento de capital realizado, seguido de sua quase imediata diminuição via entrega aos sócios dos ativos que já estavam negociados previamente com a CPC, quais sejam as ações da Multivias.

25. No afã de defender o indefensável, a atuada alega a legalidade de suas operações vistas de forma individual, mais precisamente a devolução de capital aos sócios pelo seu valor contábil de acordo com o artigo 22 da Lei nº 9.249/1995. Segundo sua óptica, não teria havido qualquer ilegalidade, mas sim a adoção de um caminho legalmente possível e que deu ensejo a uma menor tributação (opção fiscal).

(...)

27. Referida norma, sob o argumento de que as operações de redução de capital dispensam qualquer propósito ou motivação contratual, corriqueiramente é suscitada como fundamento legal a justificar situações como a que se põe a julgamento no presente processo. O artigo 22 da Lei 9.249/95, contudo, apesar de não trazer em suas disposições a exigência de motivos que justifiquem as devoluções de capital realizadas, tampouco pode ser interpretado como uma norma legitimadora de operações feitas claramente com o intuito de lesar o fisco.

28. Como se retira do caput do art. 22, o dispositivo em comento tem por objetivo pura e simplesmente possibilitar que os bens e direito entregues como **devolução de participação no capital social** sejam avaliados a valor contábil ou de mercado. Nada além disso.

29. Acontece que não foi isso, em rigor, o que se verificou no presente caso. Diante do contexto fático delineado pela fiscalização, não é possível falar que tenha de fato havido uma mera devolução de participação aos sócios.

30. Como bem observado pela autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto de Infração, a companhia recorrente tinha uma série de reservas que poderiam, já em maio de 2010, ter sido distribuídas aos sócios via dividendos, mas não o fez. **Optou por capitalizar tais reservas para, em menos de um mês, reduzir esse mesmo capital praticamente no mesmo valor do aumento realizado e, assim, poder justificar a transferência das ações da Multivias para seus acionistas.**

31. A artificialidade das medidas tomadas é patente. Nenhum dos eventos societários mencionados possuía verdadeiro propósito comercial, mas pura e simplesmente o intuito de colocar o bem negociado pela pessoa jurídica Estradas na propriedade das pessoas

*físicas e, assim, escapar da tributação que seria devida pela verdadeira alienante da participação societária.*

*32. Essas operações em sequência – aumento de capital e subsequente redução mediante devolução de ações, seguida de sua venda pelas pessoas físicas – não foi uma operação natural, regida por interesses econômicos legítimos, mas sim um estratagema para que o ganho de capital se desse nas pessoas físicas.*

*33. Assim, se vê que a justificativa para a redução de capital não se sustenta, evidenciando a inexistência de outro propósito comercial nesse ato societário que não fosse escapar à tributação na pessoa jurídica.*

*34. O que a contribuinte Estradas desejou transparecer com a arquitetura societária realizada foi que as pessoas físicas, tendo recebido participações societárias da Multivias em virtude de redução de capital da Estradas, resolveram vendê-las à CPC, quando em verdade, a negociação sempre se deu com Estradas e envolvia objeto de propriedade pertencente a Estradas.*

*35. As contraprovas trazidas pela recorrente não são suficientes para infirmar as conclusões que emergem desses fatos.*

*36. A alegação de que seria essencial que as ações da Multivias fossem vendidas à CPC pelas pessoas físicas, para que estas respondessem com seu patrimônio pessoal por atos e fatos de gestão da empresa se mostra vazia de conteúdo e não apresenta correlação necessária entre a causa e o efeito.*

*37. O mero fato de as pessoas físicas constarem em contrato como vendedoras das ações da Multivias não lhes implica a responsabilidade pelos atos de gestão da sociedade antes da transmissão. Tal responsabilidade pode advir de duas origens: da sua condição de administradores da sociedade antes da transferência ou da assunção expressa de tal responsabilidade em contrato com a compradora, a qual poderia perfeitamente constar em cláusula de um eventual contrato firmado entre as pessoas jurídicas.*

*38. O fato de as pessoas físicas serem meras acionistas ou constarem como vendedores das ações não implica, por si, essa atribuição de responsabilidade, seja na esfera tributária, seja na esfera civil ou trabalhista.*

*39. Diante de tudo o quanto exposto, mostram-se absolutamente sem justificativa tanto a redução do capital social realizada quanto a suposta imprescindibilidade de que a venda ocorresse por meio das pessoas físicas para resguardar a compradora de responsabilidades.*

*40. Em outras palavras, não há propósito comercial legítimo, ou fundamento econômico, na redução de capital promovida mediante devolução das ações da Multivias. Essas operações em sequência – aumento de capital, redução de capital, devolução das ações da Multivias às pessoas físicas, vendas das pessoas físicas à CPC – foram utilizadas como supedâneo da alienação, para a CPC, da participação societária que a pessoa jurídica Estradas detinha na Multivias.*

41. *O verdadeiro negócio jurídico subjacente à sequência de atos encetada é a compra e venda de ações entre a autuada e a CPC, negociada pela pessoa jurídica vendedora desde o final de 2009. Está correta, portanto, a autuação que imputou o ganho de capital à pessoa jurídica vendedora dos ativos.*

42. *No presente caso, em vez de realizar a alienação direta das ações à interessada, a recorrente buscou atingir esse objetivo por caminhos tortuosos, por meio de um planejamento tributário que incluía, nos procedimentos, uma reorganização societária que visava reduzir a carga tributária incidente sobre o ganho de capital obtido com a alienação das ações.*

43. *Como já mencionado, é direito legítimo da contribuinte, garantido constitucionalmente, organizar e reorganizar seus negócios para buscar a economia de tributos, decorrente do princípio da autonomia da vontade e da liberdade de contratar, cabendo sempre notar, entretanto, a obrigatoriedade da existência de negócios efetivos, reais, subjacentes a esta reorganização.*

44. *Não se discute a existência do direito de auto-organização negocial, mas também não se pode negar que esse direito encontra limites, que o seu exercício não é irrestrito. Como já ficou decidido nesse Conselho, “O princípio da liberdade de auto-organização, mitigado que foi pelos princípios constitucionais da isonomia tributária e da capacidade contributiva, não mais endossa a prática de atos sem motivação negocial, sob o argumento de exercício de planejamento tributário” (Acórdão 104-21675).*

45. *No caso, a conduta da autuada caracterizou ilícito tributário, pois todos os atos que foram praticados numa sequência de poucos meses tiveram o único intuito de retirar a tributação do ganho de capital da pessoa jurídica detentora do controle acionário alienado e deixá-lo nas pessoas físicas e FIP's.*

46. *Por outro lado, tendo sido verificada a prática dolosa de atos jurídicos sem propósito negocial com a única finalidade de subtrair a tributação devida, mediante declarações de vontade simuladas não condizentes com a verdadeira vontade das partes, sob o desígnio de ocultar os sujeitos passivos legítimos do ganho de capital, é devido também o agravamento da multa de ofício, nos termos dos artigos 44, §1º, da Lei 9.430/96 e 71 a 73 da Lei 4.502/64”.*

Conclui rebatendo os reclamos da recorrente de que teria havido decadência em 31/03/2015, sustenta a permanência no pólo passivo dos sujeitos passivos solidários com fulcro no artigo 124, do CTN, e pontua ser cabível a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Em 18/07/2017, a recorrente juntou “Parecer Jurídico” elaborado pelo Professor Heleno Taveira Torres, titular do Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário da Faculdade de Direito da USP, contendo 110 páginas (fls. 3015/3125), no qual o catedrático reforça os argumentos da defesa e expõe, longamente, sua percepção e entendimento sobre o tema em discussão, referenciando-se à doutrina e jurisprudência pertinentes.

Processo nº 16561.720085/2015-15  
Resolução nº **1402-000.444**

**S1-C4T2**  
Fl. 3.172

---

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

Todos os treze Recursos Voluntários são tempestivos, os demandantes estão com suas representações corretamente formalizadas e os demais pressupostos para suas admissibilidades foram atendidos, pelo que os recebo e deles conheço.

Não há preliminares a enfrentar.

No mérito, embora os autos sejam extensos e existam argumentações de nada menos que treze recorrentes, contrarrazões da PGFN, parecer jurídico e centenas/milhares de documentos, é possível resumir a refrega na seguinte posição:

- i) se o ganho de capital advindo da alienação das ações da MULTIVIAS a favor de CPC deveriam ser tributado nas pessoas físicas ou jurídicas de seus sócios e que, formalmente e de direito, as venderam à referida compradora, como entendido pela contribuinte e responsáveis solidários; ou,
- ii) se mencionada alienação foi, de fato, feita pela recorrente, Estradas SP Participações S/A, como quer o Fisco, por entender maculada a operação anterior de redução do seu capital e devolução, a valor contábil, a seus acionistas (no caso, os alienantes citados no item precedente) o que levaria à descaracterização da referida operação, impondo a tributação na pessoa jurídica da recorrente.

Certo que neste meio existem outras nuances e variáveis a se considerar, como as responsabilizações imputadas, a decadência arguida, os juros sobre a multa de ofício, e, principalmente, se o permissivo legal de os acionistas e a empresa decidirem por reduzir o capital social e devolvê-lo aos investidores pelo valor contábil, conforme preceito do artigo 22, da Lei nº 9.249/1995<sup>1</sup>, foi corretamente observado e, mais ainda, se depois, já retornado aos proprietários o montante investido, estes poderiam alienar tal direito a terceiros ou mesmo aportarem como capital de outra sociedade por valor de mercado ou se haveria restrição para tal ato.

Aponta o Fisco falta de propósito negocial que justificasse a devolução aos acionistas do montante do capital investido e que tal operação só se realizou para pagar menos tributos (15% ao invés de 34%), posição confrontada pela recorrente e solidários que, dentre outras argumentações, sustentam não haver impedimento legal para tal procedimento nem

---

<sup>1</sup> 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.

prazo exigindo que os retirantes tenham que aguardar determinado período de tempo para realizarem novas operações com seus ativos (ações).

Pois bem, é certo que a jurisprudência ainda não se consolidou, havendo decisões nas duas vias, como mostra o Ac. 1301-001.864, além de outros apontados pela recorrente favoráveis aos contribuintes, como também na linha oposta, como presente no Ac. 1302-001.746, valendo ver suas duas ementas que bom retratam a dissintonia:

➤ Ac. 1301-001.864

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

**Exercício: 2008, 2009, 2012**

**DEVOLUÇÃO DE CAPITAL EM BENS. AVALIAÇÃO.**

*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.*

**FRAUDE / SIMULAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.**

*Não restando comprovada a existência de fraude ou simulação, seja no contrato de promessa de compra e venda, não concretizado e posteriormente distratado e contratado de modo diverso, seja na transferência das participações societárias a serem alienadas para os sócios pessoas físicas, seja no contrato celebrado entre as pessoas físicas e a adquirente, exonera-se integralmente a exigência.*

➤ 1302-001.746

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

**Ano-calendário: 2008**

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.**

*Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.*

**OPERAÇÕES. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. INEFICÁCIA.**

*A prática de operações cuja única motivação consiste na criação artificial de condições para auferir-se vantagens tributárias não é oponível à Fazenda Pública.*

**DEDUÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS A MAIOR POR SÓCIOS DA PESSOA JURÍDICA.**

*A imputação de pagamentos somente é possível, em procedimento fiscal ou em julgamento, em face de crédito do mesmo tributo, do mesmo período de apuração, e devido pelo mesmo sujeito passivo. Na ausência de um destes elementos, a hipótese é de compensação*

*expressamente vedada por lei em face de direito creditório apurado por outro sujeito passivo.*

Na verdade, a solução a ser encaminhada depende das peculiaridades dos autos respectivos, das situações fáticas presentes e das provas coletadas, além da composição de cada Turma de Julgamento, não sendo impossível que uma mesma Turma, com julgadores diferentes de composição anterior, prolatem decisões diferentes.

Neste sentido, como não poderia deixar de ser, até pela não consolidação jurisprudencial, que certamente virá quando a Câmara Superior for suscitada em processos repetidos que lá chegarão, inevitavelmente, cabe a análise de cada caso *per si*, como não seria diferente neste processo.

No caso concreto, o Fisco, por concluir que a operação não teve propósito negocial entendeu que a verdadeira alienante das ações da MULTIVIAS seria a recorrente e não os doze sujeitos passivos solidários listados anteriormente. Mais ainda, que a operação de compra/venda/ teria se dado em 25/08/2010, assumindo tal data como o momento da ocorrência do fato gerador (como a recorrente era optante do regime do Lucro Presumido, a imputação foi feita, portanto, no 3º trimestre/2010).

Importante ainda destacar que a Fiscalização diz ter havido um "sinal" de negócio no valor total de R\$ 35.653.795,26 cujo pagamento teria se realizado em 25/03/2010. Para suportar seu pensamento, o Fisco faz referência a "planilha de preços" (TVF - fls. 1639) e que os valores individualizados foram depositados "*na conta dos novos sócios em 25 de março de 2010, ou seja quando os registros apontavam que o sócio da MULTIVIAS era de fato e de direito a própria ESTRADAS SP*".

E complementa com demonstrativo (fls. 1640) no qual relaciona os montantes individuais.

A recorrente contrapõe dizendo que o "sinal" foi efetivado em 25/08/2010 e que se tratou de mero erro de digitação.

De seu turno o Fisco argumenta não ter sido comprovada a data referida pela recorrente.

Compulsando os autos, vejo que o argumento do Fisco não prospera e que, de fato, os TED (cópias nos autos) foram feitos em 25/08/2010, como assumido pela recorrente e que seus valores individuais coincidem com a própria planilha elaborada pelo Fisco.

Observo que estas ponderações se fizeram necessárias pela posição antagônica do Fisco e da recorrente quanto às questões fáticas (datas e valores) e a própria decisão da DRJ quando alega que "*os documentos de fls. 1.838/1.841 constituem-se apenas de extratos de transferências bancárias, os quais não comprovam estarem relacionadas à operação objeto de análise do presente processo*".

Discordo de tal entendimento por haver comprovação nos autos dos argumentos aduzidos pela recorrente, confirmando em data e valores que a operação (sinal de negócio) fez-se em 25/08/2010

Feitas estas colocações, poder-se-ia voltar ao mérito.

Todavia, *prima facie* a qualquer aprofundamento neste sentido, é indubitoso que o “laudo” ou “Parecer Jurídico” acostado pela defesa às vésperas deste processo ser julgado e já com definição de pauta, à luz do princípio da “busca da verdade material”, norteadora do processo administrativo-fiscal, **precisa ser submetido ao conhecimento da Procuradoria da Fazenda Nacional**, parte nestes autos e que já havia acostado suas “contrarrazões” **ANTES** da juntada do mencionado Parecer.

Dizendo de outro modo, no momento em que integrado ao presente processo o “Parecer Jurídico” elaborado por catedrático da USP, inexistem dúvidas de que a parte contrária, no caso, a Fazenda Nacional, por sua Procuradoria, restou prejudicada, já que a juntada deu-se após as contrarrazões interpostas contra o recurso voluntário.

Deste modo, em respeito ao princípio de igualdade de tratamento entre os litigantes, basilar no ordenamento jurídico pátrio, a PGFN deve ter acesso e vista ao “Parecer Jurídico” juntado para sobre ele se manifestar, se entender pertinente.

Assim, voto no sentido de CONVERTER o julgamento do recurso em **diligência** e encaminhar o processo à PGFN, a fim de que esse Órgão seja cientificado e se manifeste, no prazo de 30 (trinta) dias e exclusivamente, sobre o teor do Parecer acostado aos autos (fls. 3015/3125) após o processo ter sido incluído em pauta.

Transcorrido o prazo citado, com ou sem manifestação da Fazenda Pública, o presente processo deverá retornar a esta 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Sejul para prosseguimento de seu julgamento.

É como voto.

Brasília (DF), 15 de agosto de 2017.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone