



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.002778/2006-85  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-004.775 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 6 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** S/A O ESTADO DE S.PAULO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE DE DIVERGÊNCIA NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO.

Diante de falta de comunicação entre o suporte fático tratado pela decisão recorrida e no(s) paradigma(s), impossível atendimento do requisito de admissibilidade relativo à divergência na interpretação da legislação tributária previsto no artigo 67 do Anexo II do RICARF. Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que conheceram do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente a conselheira Cristiane Silva Costa, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

## Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 760/793) interposto por S/A O ESTADO DE S.PAULO ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1301-002.156 (e-fls. 644/680), pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção, na sessão de 05/10/2016, que negou provimento ao recurso voluntário.

Assim foi ementada a decisão recorrida:

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

Ano-calendário: 2000

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA. INAPLICABILIDADE DA PORTARIA MF Nº 187/93. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO DE ORIGEM.**

Os requisitos exigidos na Portaria MF nº 187/93 são aplicáveis aos casos em que as falsidades constatadas nos documentos fiscais ensejam a emissão de súmulas administrativas. Tais requisitos não se aplicam aos documentos deste processo e não acarretam a nulidade da autuação face à inexistência de vício de origem alegada pela recorrente.

**REESTRUTURAÇÃO SOCIETÁRIA. OPERAÇÕES SOCIETÁRIAS SIMULADAS. GANHO OBTIDO COM A VENDA DE PARTICIPAÇÃO. SIMULAÇÃO E NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO.**

A reestruturação societária implementada com a prática de operações societárias simuladas, que se prestaram a acobertar a operação de compra e venda, não afasta a tributação do ganho obtido com a alienação da participação societária. A presença de dois negócios jurídicos, um formal, realizado com a integralização de capital seguida da retirada dos sócios, e o outro subjacente, caracterizado pela compra e venda de participação societária caracterizam simulação e não negócio jurídico indireto.

**PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. JURISPRUDÊNCIA À ÉPOCA DOS FATOS. NÃO VINCULAÇÃO. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.**

Não há jurisprudência pacífica nos planejamentos tributários que devem ser analisados caso a caso. Os julgadores não se vinculam à jurisprudência dominante à época dos fatos e devem pautar suas decisões pelo princípio do livre convencimento motivado.

**GANHOS TRIBUTÁVEIS. APLICABILIDADE DO ART. 51 DA LEI Nº 7.450/85.**

O art. 51 da Lei nº 7.450/85 aplica-se a todos os ganhos e rendimentos de capital obtidos pela pessoa jurídica e não apenas às operações realizadas no mercado financeiro, nos termos do Parecer Normativo CST nº 46/87.

**DECADÊNCIA. SIMULAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 72**

Os tributos sujeitos a lançamento por homologação sujeitam-se à regra decadencial estabelecida pelo art.150, § 4º do CTN, todavia, nos casos em que comprovada a existência de simulação, o prazo decadencial desloca-se para a regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN. Aplicação da Súmula CARF nº 72.

**REFLEXO DE CSLL**

A solução dada ao litígio principal, IRPJ, aplica-se à CSLL, em razão de ambos lançamentos estarem apoiados nos mesmos elementos de convicção.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS**

Não compete ao CARF analisar os fundamentos legais para lavratura da representação fiscal para fins penais. Aplica-se a Súmula CARF n.º 28.

Na autuação fiscal (e-fls. 205/224), entendeu a autoridade autuante que teria restado caracterizada a incidência de ganho de capital tributável (arts. 418 e 426 do RIR/99) auferido pela Contribuinte em face da alienação de investimento para a NORSKE SKOG PISA ("Norske"), contrapondo-se à contabilização efetuada pela pessoa jurídica fiscalizada de que os valores seriam ganhos não operacionais decorrentes de variação de percentagem de participação no capital social de coligada ou controlada e que por isso estariam amparados pelo art. 428 do RIR/99. Foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL

A Contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 234/282). O lançamento fiscal foi julgado procedente (e-fls. 329/366) pela 1ª Turma da DRJ/São Paulo I, no Acórdão n.º 16-14.496, conforme ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

**DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.** O direito de a Fazenda Pública lançar de ofício crédito Tributário referente a imposto somente decai após o prazo de cinco anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

**CSLL. DECADÊNCIA.** O direito de constituição do crédito relativo à contribuição CSLL decai em 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

**REESTRUTURAÇÃO SOCIETÁRIA. GANHO COM ÁGIO EM PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.** Não são válidos por si sós os negócios formalizados a título de "planejamento fiscal" ou "negócio jurídico indireto". Devem ser desconsiderados os atos praticados se constatada a presença de simulação, configurada pela divergência entre a vontade manifestada, reestruturação societária e a vontade real, venda de participação societária.

**AUTO REFLEXO - CSLL** - O decidido, no mérito do IRPJ, repercute na tributação dele decorrente.

Foi interposto recurso voluntário pela Contribuinte (e-fls. 374/431), cujo provimento foi negado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção no Acórdão n.º 1301-002.156.

Foram opostos embargos de declaração (e-fls. 688/697), que foram rejeitados por despacho de exame de admissibilidade de embargos (e-fls. 744/748).

A Contribuinte interpôs recurso especial, visando devolver para discussão os tópicos (1) Da Legalidade da Reestruturação Societária Implementada, Paradigma n.º 106-09.343; (2) Validade da Operação com o Objetivo de Gerar Economia Fiscal, Paradigma n.º 3302-003.138; (3) Impossibilidade de Desconsideração de Negócios Jurídicos Válidos - Impossibilidade de Aplicação do Artigo 116, Parágrafo Único do Código Tributário Nacional, Paradigmas n.º 1302-001.980 e 202-16.959; (4) Ausência de Simulação -Planejamento Tributário Feito às claras, Paradigmas n.º 106-09.343 e 107-09.169; (5) Ausência de Simulação -Operação Implementada com base na Jurisprudência e Doutrina da Época dos Fatos, Paradigmas n.º 1401-

001.584 e 1401-001.584 e (6) Impossibilidade de Aplicação do Artigo 51 da Lei n.º 7.450/85, Paradigma n.º 102-44.158.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 744/1364) deu seguimento parcial ao recurso, para os tópicos (1) e (2), categorizando-os como a matéria “Ausência ou não da simulação na tributação do ganho de capital em operação de reestruturação societária”.

Sobre os tópicos “Da Legalidade da Reestruturação Societária Implementada” e “Validade da Operação com o Objetivo de Gerar Economia Fiscal”, consolidados na matéria “Ausência ou não da simulação na tributação do ganho de capital em operação de reestruturação societária”, discorre o recurso especial que a reorganização societária empreendida para viabilizar a alienação das ações da Paranaprint, Pisa Papel e Pisa Florestal, à Norske, consistiu na contribuição das ações dos investimentos à uma sociedade holding que, posteriormente, promoveria um aumento de capital a ser subscrito e integralizado, como ágio, pela sociedade adquirente (Norske). Posteriormente, haveria a extinção das participações societárias, com a retirada de cada uma das partes do negócio com os ativos de interesse. Registra que a reorganização foi recomendada por profissionais da área com base em doutrina e jurisprudência da época dos fatos. Entende que a operação deu-se por meio de negócios jurídicos lícitos e, portanto, seria legítima, e que deveria ser qualificada com um negócio jurídico indireto. Aduz que o contribuinte tem ampla liberdade para realizar planejamentos tributários visando reduzir a tributação, desde que não utilize negócios jurídicos que contrariem a legislação. Requer pelo conhecimento e provimento do recurso especial, para reformar a decisão recorrida.

A PGFN apresentou contrarrazões (e-fls. 1209/1220). Preliminarmente, protesta pelo não conhecimento do recurso especial, pelo fato dos paradigmas tratarem de situações fáticas distintas da decisão recorrida, analisando operações societárias sem qualquer semelhança com os presentes autos. No mérito, discorre que a operação careceria de propósito negocial, numa ação com a única e exclusiva finalidade de reduzir a incidência de tributos, e que, ao concatenar e demonstrar a superficialidade das operações realizadas, a fiscalização teria deixado patente o artifício jurídico-formal para obstaculizar a tributação do ganho de capital. Aduz que os elementos (lapso temporal, independência das partes e coerência das atividades) apontados pela jurisprudência do CARF para atribuir validade a um planejamento seriam desfavoráveis ao Contribuinte. Requer pelo não conhecimento e não provimento do recurso especial.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Trata-se de recurso especial da Contribuinte.

Despacho de exame de admissibilidade deu seguimento para os tópicos do recurso especial denominados “Da Legalidade da Reestruturação Societária Implementada” e “Validade da Operação com o Objetivo de Gerar Economia Fiscal”, consolidados na matéria “Ausência ou não da simulação na tributação do ganho de capital em operação de reestruturação societária”, com base nos paradigmas n.º 106-09.343 e n.º 3302-003.138, respectivamente.

Em contrarrazões, a PGFN protesta pelo não conhecimento do recurso especial, por entender que os acórdãos paradigmas tratariam de situações fático divergentes da decisão recorrida.

Passo ao exame da preliminar suscitada em contrarrazões.

A princípio, cumpre discorrer sobre as premissas fáticas em que repousam a atuação fiscal dos presentes autos.

É objeto de apreciação reestruturação societária, no qual foi alienado para a Norske, as participações societárias Paranaprint, Pisa Papel e Pisa Florestal, cujo controle era do Grupo OESP, do qual faziam parte a Contribuinte, OESP Participações, OESP Gráfica e pessoas físicas.

Para viabilizar a operação de alienação, o Grupo OESP criou uma empresa denominada “holding”, a Popescu, que recebeu em 26/12/2000 como aportes de integralização as participações acionárias das empresas que seriam objeto de alienação (Paranaprint e Pisa Papel e, por consequência, a Pisa Florestal que era controlada pelas duas primeiras).

Em 27/12/2000, a empresa adquirente, Norske, subscreveu a integralizou aumento de capital social da Popescu, com valor equivalente ao que seria desembolsado para a aquisição dos ativos. O valor das ações da Popescu foi adquirido com ágio. O sobrepreço do investimento foi refletido na contabilidade de cada um dos acionistas da Popescu, inclusive da Contribuinte, que escriturou uma receita de equivalência patrimonial (MEP) no valor de R\$7.118.821,39. Entendeu a Contribuinte que o ganho não seria objeto de tributação, vez que estaria amparada pelo art. 428 do RIR/99<sup>1</sup>. Em 28/12/2000, a Norske (adquirente) resgatou as ações dos investimentos alienados (Popescu, Paranaprint, Pisa Papel e Pisa Florestal) e, por consequência, o Grupo OESP (alienante, composto pela Contribuinte, OESP Participações, OESP Gráfica e pessoas físicas) deixou de controlar a Popescu e os investimento, retirando-se com os ganhos de equivalência patrimonial contabilizados e “isentos” de tributação da título de ganho de capital.

Transcrevo os gráficos trazidos no recurso especial:

---

<sup>1</sup> Dispõe o art. 428 do RIR/99:

*Não será computado na determinação do lucro real o acréscimo ou a diminuição do valor de patrimônio líquido de investimento, decorrente de ganho ou perda de capital por variação na percentagem de participação do contribuinte no capital social da coligada ou controlada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 33, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso V).*

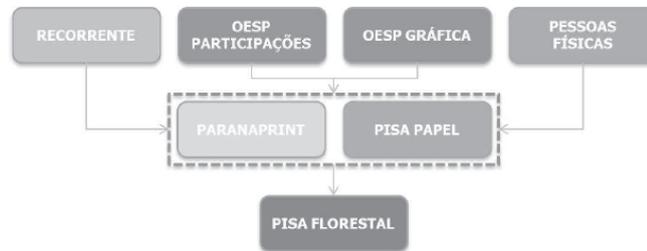
*Parágrafo único. Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, decorrentes da variação no percentual de participação, no capital da investida, terão o tratamento previsto no art. 394 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25, § 6º).*

Tal dispositivo predica que, em caso de aumento de capital no investimento por parte de apenas um dos acionistas, não caberia tributação dos resultados auferidos pelo investidor via Método de Equivalência Patrimonial (MEP).

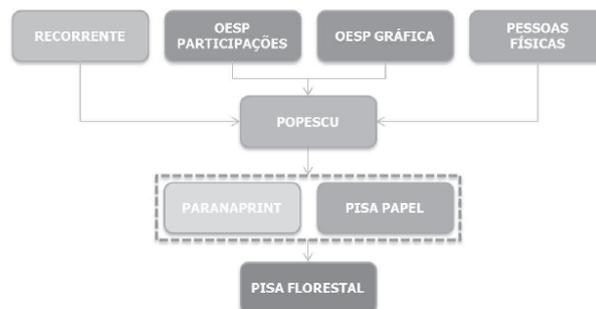
Isso porque, com o aumento de capital, por consequência ocorre o aumento do PL do investimento, e o aumento do PL do investimento repercute no MEP do investidor. Nesse sentido, estabelece a norma que tal acréscimo no MEP do investidor deve ser ajustado no Lucro Real, de modo a neutralizar o ganho: não será computado na determinação do lucro real o acréscimo (...) do valor de patrimônio líquido de investimento.

Assim, em condições regulares no qual há um aporte de capital por parte de um dos investidores no investimento avaliado via MEP, a repercussão do aumento do PL do investimento no investidor será neutralizado mediante ajuste no Lucro Real.

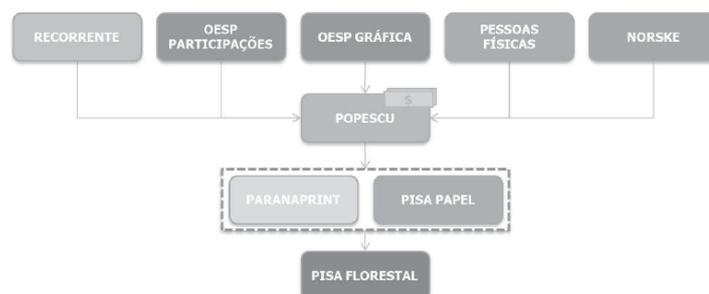
- **Estrutura inicial:** No ano de **2000**, o Recorrente, em conjunto, com outras pessoas jurídicas e físicas do Grupo OESP detinha diretamente a totalidade das ações de emissão da Paranaprint e da Pisa Papel, e, de forma indireta, a totalidade das ações da Pisa Florestal:



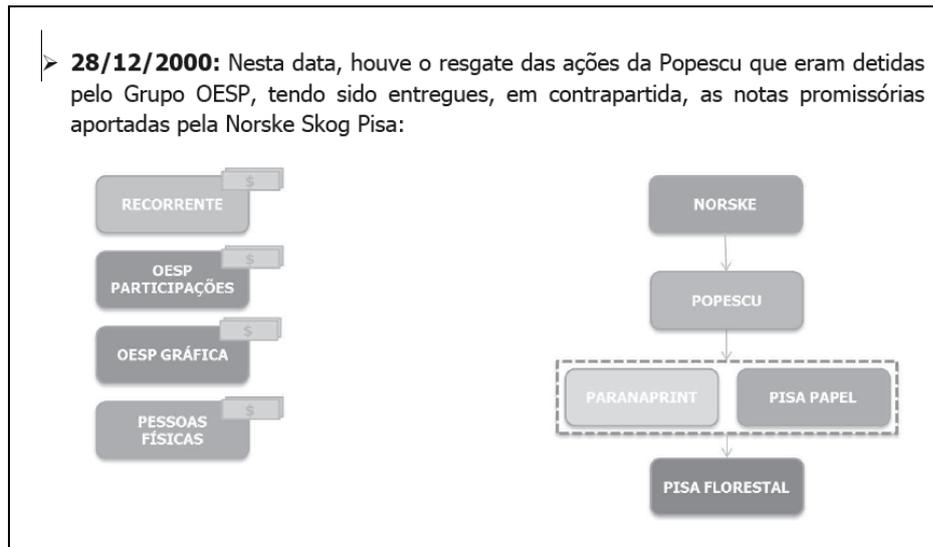
- **26/12/2000:** Com vistas a implementar esta **estrutura que fora recomendada por profissionais**, o Grupo OESP subscreveu e integralizou um aumento do capital social da sociedade *holding* Popescu Participações S/A ("Popescu"), contribuindo a esta sociedade a totalidade das ações de emissão da Paranaprint e da Pisa Papel:



- **27/12/2000:** Nesta data, a sociedade Norske Skog Pisa subscreveu e integralizou aumento do capital social da Popescu, por meio da contribuição de nota promissória no valor de U\$ 57.307.955,57:



Considerando que tais ações foram adquiridas pela Norske Skog Pisa com ágio (ágio na emissão de ações), o Recorrente registrou uma receita de equivalência patrimonial no valor de R\$ 7.118.821,39, que não foi oferecida à tributação em decorrência da isenção previstas no 428 do Decreto n.º 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda ("RIR/99"), que possui a seguinte redação:



Por outro lado, entendeu a autoridade atuante que a reorganização societária teria sido uma simulação visando ocultar a investimentos para a Norske, razão pela qual teria restado caracterizada a incidência de ganho de capital tributável (arts. 418 e 426 do RIR/99). Transcrevo excerto do Termo de Verificação Fiscal:

Reforça a presente tese, o fato de o contribuinte ter contabilizado os ganhos não operacionais referidos anteriormente como ganho de capital apurado por variação na participação na Popescu, conforme os respectivos registros contábeis de 27/12/2000, simulando a operação na tentativa de abrigar-se ao art. 428 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto n.º 3.000, de 26/10/1999), com o fim específico de não tributar mencionado resultado:

(...)

#### IV - DA CONCLUSÃO

(...)

Na análise, detalhada anteriormente, fica evidente o negócio jurídico que efetivamente existiu (dissimulação), considerados os aspectos contábeis: o Grupo Oesp alienou à Norske Skog Pisa (controlada pela Norske Skog Industrier), investimentos na Paranaprint e na Pisa Papel por R\$ 112.667.441,50 (US\$ 57,307,955.57), para recebimento em 26/04/2001.

Tais procedimentos adotados pelos interessados implicaram em elisão ilegítima ou evasão da tributação, antes da compensação dos prejuízos fiscais.

Acresça-se a isso o fato de que todas as operações descritas ocorreram entre os dias 26 e 28 de dezembro de 2000.

Concluindo, foi constatado que o ganho não operacional é tributável, pois não decorreu da variação no percentual da participação societária em coligadas ou controladas.

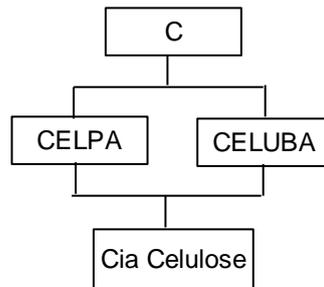
Assim sendo, são os fatos e a qualificação jurídica em discussão da operação dos presentes autos: reorganização societária amparada pelo art. 428 do RIR/99 (ganho de capital decorrente do aumento do valor de patrimônio líquido de investimento por variação na percentagem da participação do investidor) ou submetida a ganho de capital tributável (arts. 418 e 426 do RIR/99) em razão de ocorrência de simulação?

Passo à apreciação do primeiro paradigma, n.º 106-09.343.

Trata-se de acórdão já apreciado pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (em composição diversa da atual), nos Acórdãos n.º 9101-003.137 e 9101-003.369.

Fato é que o paradigma n.º 106-09.343 versa sobre eventos completamente diferentes dos presentes autos. Tanto que em nenhum momento discute-se a hipótese de incidência prevista no art. 428 do RIR/99.

Para ilustrar as operações societárias do paradigma, em brevíssima síntese, toma-se como referência o organograma na sequência.



No caso, C (pessoas físicas) detinham participação societária. A IKPC-PAR adquiriu quotas da CELUBA com ágio (registro em conta de Reserva de Capital), tendo o ágio permanecido na CELUBA. Na CELPA, alguns dos sócios alienaram sua participação para a IKPC-PAR. Seis dias depois, a CELPA incorporou a CELUBA.

Posteriormente, ocorreu a cisão da CELPA, tendo parte do patrimônio sido vertido em dois destinos:

- os ativos da CELPA permaneceram com os sócios majoritários (IKPC-PAR);
- para PARTICIPAÇÕES SÃO NICOLAU, no qual os sócios eram apenas os minoritários da CELPA, dentre os quais o autuado, que receberam uma contrapartida em moeda corrente.

A acusação fiscal foi no sentido de que a retirada dos sócios minoritários, com o produto da venda das ações da CIA CELULOSE, prestou-se a ocultar o ganho de capital. Ou seja, teria sido dissimulada a venda de quotas da CELUBA e CELPA e a venda de ações da CIA CELULOSE para a IKPC-PAR.

Transcrevo excerto do relatório do paradigma:

Segundo os agentes fiscais notificantes, a alienação em causa decorre de evidente simulação de atos negociais, em que o ora RECORRENTE, como um dos participantes das sociedades CELPA PARTICIPAÇÕES LTDA. e CELUBA PARTICIPAÇÕES LTDA., que por sua vez tinham investimentos na CIA. DE CELULOSE DA BANIA, através de sucessivas alterações contratuais, junto com os demais sócios, promoveu aumentos de capital, incorporação da CELUBA pela CELPA e cisões das empresas, findando com a destinação de uma empresa para quotista fundador, com capital representado apenas por moeda corrente.

Como se pode observar, em nenhum momento foi discutido no paradigma o fundamento da autuação fiscal dos presentes autos, aduzido pela Contribuinte, de que teria ocorrido uma "reavaliação das ações" no contexto do art. 428 do RIR/99 e por isso a permuta entre ações teria sido do mesmo valor. O paradigma não enfrentou situação no qual ocorreram reorganizações societárias que tiveram como desdobramento ingresso de novo investidor e, por

consequência, via MEP, as participações dos investidores originários no investimento sofreram alteração.

O caso clássico é quando o investimento X tem como investidores A, B e C. Na sequência, A promove aumento de capital em “X”. Assim, via MEP, A passa a deter uma maior participação no investimento, e B e C passar a deter uma menor participação. Dispõe o art. 428 do RIR/99 que o ganho de A decorrente do aumento de sua participação em X não será tributável, e tampouco as perdas que B e C incorreram em razão da redução de sua participação em X serão dedutíveis.

Assim sendo, o tópico do recurso especial, ao discutir a “legalidade da reestruturação societária implementada”, e potencial simulação da operação, deveria ter trazido paradigma no qual a discussão de incidência do art. 428 do RIR/99 estivesse presente, o que não foi o caso.

Diante de situações, tanto de ordem fática quanto jurídica, que não se comunicam, torna-se impossível efetuar o cotejo previsto no art. 67 do Anexo II do RICARF, entre o acórdão recorrido e o paradigma nº 106-09.343, para verificar se restou demonstrada divergência na interpretação da legislação tributária.

Passo ao exame do segundo paradigma, nº 3302-003.138.

Trata-se de autuação fiscal de PIS e Cofins, no qual foram glosados créditos do regime não cumulativo, no qual se estabeleceu discussão versando se seria legítimo, no contexto de um ciclo produtivo, desdobrar as operações em diferentes empresas, vez que, nesse caso, haveria previsão legal para o aproveitamento de créditos não cumulativos de insumos, armazenagem e fretes de operações de venda entre pessoas jurídicas distintas. A fiscalização entendeu que teria ocorrido simulação no desdobramento do ciclo produtivo em mais de uma empresa, ou seja, na realidade, as operações diriam respeito a apenas uma pessoa jurídica, e, por consequência, não caberia o aproveitamento dos créditos não cumulativos de PIS e Cofins, aplicáveis somente a operações empreendidas entre sociedades distintas.

Transcrevo a ementa da decisão paradigma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

SIMULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Simular é o ato de fingir, mascarar, esconder a realidade, camuflar o objetivo de um negócio jurídico valendo-se de outro, eis que o objetivo intentado seria alcançado por negócio diverso, daí o motivo de o artigo 167 do Código Civil dispor que o negócio jurídico simulado será nulo.

**Não é simulação o desmembramento das atividades por empresas do mesmo grupo econômico, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária.**  
(Grifei)

Segue excerto do relatório da decisão paradigma:

As mudas clonais são plantadas nos viveiros, entretanto, as florestas resultado das mudas plantadas estão localizadas nas fazendas da EUCATEX S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO. Aliás, tais fazendas são filiais da EUCATEX S/A INDÚSTRIA E

COMÉRCIO, como veremos abaixo na análise do Item 2 do Termo de Intimação n.º05/2012. Além disto, na resposta de lavra da própria EUCATEX S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO (CNPJ:56.643.018/000166) referente ao **Item 03 do Termo de Intimação 05/2012**, contém **demonstrativos** onde as fazendas elencadas tem o mesmo CNPJ de 08 dígitos (CNPJ:56.643.018/ ), e ainda, **são expressamente denominadas** pela própria EUCATEX S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO **como fornecedoras de madeira** (folhas 02 a 07 do documento citado). Ressalte-se a planta da descrição do processo produtivo da empresa apresentado, quando da resposta ao item 02 do Termo de Intimação n.º04/2012(documento em anexo).Onde fica provado que as florestas de eucalipto ficam nas fazendas da EUCATEX S/A INDÚSTRIA E COMERCIO. Logo, se a floresta **(ou de propriedade de terceiros o direito de contrato de exploração por prazo determinado** poderia ser amortizado anualmente no aspecto fiscal e contábil, mas se a **floresta for própria** o que parece ser o caso, haveria exaustão anual no aspecto contábil e fiscal dos insumos utilizados na formação das florestas(como custo ou encargo), resultante da sua exploração. E, ainda, a EUCATEX S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO alegue que a floresta não seja de sua propriedade caberia a mesma aplicar a quota de exaustão no **contrato de exploração por prazo indeterminado (...)**

Logo, há necessidade da fiscalização glosar os valores das operações consideradas como aquisições de madeira por parte da EUCATEX S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO e incluídas indevidamente na linha 02, da Ficha 06 A das DACON(s), visto que a EUCATEX S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO não adquiriu de fato a madeira (insumo para produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda no caso concreto)

(...)

Vale destacar, que na visão da fiscalização ocorre uma **unicidade da atividade empresarial** das duas empresas citadas acima (EUCATEX S.A. e EUCATEX AGROFLORESTAL LTDA), quando constata-se na **cláusula 3º do Contrato Social da EUCATEX AGROFLORESTAL LTDA** um específico objeto social: "o cultivo de mudas e florestas próprias ou **adquiridas de terceiros**, que se destinem ao corte para "comercialização". Explicando melhor chega-se a um abuso de forma ou até mesmo abuso de direito. Ora vejamos se a EUCATEX S.A. controla 99% do capital da EUCATEX AGROFLORESTAL LTDA. e a EUCATEX S.A. cede suas fazendas para sua controlada cultivar e **supostamente vender** para ela mesma o insumo madeira que tem um alto valor agregado. Diante do exposto, chega-se a seguinte conclusão: não existe atividade complementar entre as duas empresas em questão, mas disfarçada unicidade de propósito negocial. (...)

Logo, na visão da fiscalização: não há efetivamente operação de compra e venda de madeira entre **EUCATEX S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO** e a **AGRO-FLORESTAL** (CNPJ:07.580.377/000106), nome empresarial: EUCATEX IMOBILIÁRIA LTDA, pois no máximo existiria um contrato de **exploração de florestas** por prazo(determinado ou indeterminado), e não o negócio jurídico de compra e venda de madeira entre as duas pessoas jurídicas citadas **do mesmo grupo econômico**, conforme afirmado pelo próprio sujeito passivo.

(...)

E além disto, por tudo que está descrito acima, há fortes indícios de que as florestas de eucaliptos são de propriedade da EUCATEX S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO, o que significaria a existência de exaustão na exploração de recursos florestais. Ora, não é a própria EUCATEX S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO que afirma serem as suas fazendas(filiais da mesma)fornecedoras da madeira, o que é fato conforme constata-se no CNPJ das fazendas. Inclusive, há glosa parcial das despesas de crédito de armazenagem e fretes na operação de venda de mercadoria, quando parte das mesmas são utilizadas em insumos, no caso madeira, não adquirida de terceiros. Assim sendo, em tese, há dolo específico para caracterização do delito fiscal previsto no art.72 da Lei n.º 4.502/1964, conforme exposto acima. (*Grifos originais*)

Como se pode observar, o distanciamento dos fatos trazidos na decisão recorrida e no paradigma é evidente. Transcrevo excerto do voto do paradigma:

Nessa situação fática, a autoridade fiscal entendeu que houve simulação no negócio realizado entre a interessada e sua subsidiária (Agro-Florestal Ltda.), posto que segundo ela **a aquisição de madeira da empresa EUCATEX AGROFLORESTAL LTDA de fato não teria ocorrido, haja vista que a madeira seria oriunda de fazendas pertencentes a própria Interessada, havendo pura e simplesmente mera transferência de bem, não existindo, assim, direito à tomada de crédito.**

Em suma, pretende a fiscalização demonstrar que **a criação da empresa Eucatex Agro-Florestal Ltda. foi simulada**, objetivando uma diminuição no recolhimento de PIS/COFINS.

(...)

Por isso, incumbe ao Fisco desconstituir a presunção de legitimidade de que gozam os atos e negócios jurídicos atacados, provando que não passam de mera aparência ou ocultam uma outra relação jurídica de natureza diversa, escamoteando a ocorrência do fato gerador, há de se valer da prova indireta, de indícios, que hão de ser graves, precisos, concordantes entre si, resultantes de uma forte probabilidade e indutores de ligação direta do fato desconhecido com o fato conhecido.

Contudo, não vejo nos autos nenhum indício de ato simulado, posto que as irregularidades apontadas pela autoridade fiscal, que poderiam configurar a famigerada "simulação", não restaram comprovadas.

Com efeito, **não há nos autos provas de que a Interessada, no exercício de 2008, era proprietária dos imóveis que são extraídas as madeiras utilizadas como insumos em seu processo produtivo.** Por outro lado, os documentos societários carreados no processo, os quais foram devidamente registrados na JUCESP, indicam, até prova em contrário, que as propriedades da Interessada foram transferidas no exercício de 2007, a título de integralização de capital, à empresa Eucatex Agro-Florestal Ltda., dando conta que os imóveis não mais pertenciam a Interessada. (*Grifei*)

Sob a ótica da ocorrência ou não da simulação, trazida no tópico “Validade da Operação com o Objetivo de Gerar Economia Fiscal”, caberia ter sido trazido paradigma com fatos similares aos dos presentes autos. Impossível dizer como o Colegiado do paradigma, ao apreciar situação específica naqueles autos, em torno de potencial *unicidade da atividade empresarial*, para dizer se a criação de outra empresa seria ou não cabível diante de ciclo produtivo envolvendo exploração florestal (extração, armazenagem, frete e revenda), manifestar-se-ia diante da situação posta no recorrido. Em nenhum momento há debate no paradigma a respeito do art. 428 do RIR/99, e a abrangência permitida para a sua utilização em operações societárias.

Assim, diante de situações, tanto de ordem fática quanto jurídica, que não se comunicam, torna-se impossível efetuar o cotejo previsto no art. 67 do Anexo II do RICARF, entre o acórdão recorrido e o paradigma nº 3302-003.138, para verificar se restou demonstrada divergência na interpretação da legislação tributária.

Dessa maneira, não se deve conhecer do recurso especial, vez que os tópicos “Da Legalidade da Reestruturação Societária Implementada” e “Validade da Operação com o Objetivo de Gerar Economia Fiscal”, consolidados na matéria “Ausência ou não da simulação na tributação do ganho de capital em operação de reestruturação societária”, apresentaram paradigmas não aptos para caracterizar a divergência.

Diante do exposto, voto no sentido de **não conhecer do recurso especial** da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura