



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

Processo nº 10280.720201/2008-47
Recurso nº 501.785 Voluntário
Acórdão nº **2201-01.224 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de agosto de 2011
Matéria IRPF
Recorrente RICARDO FREITAS SEVERINO
Recorrida DRJ-BELÉM/PA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005

Ementa: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. É tributável, no ajuste anual, a quantia correspondente ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, os não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. O percentual da multa de ofício deve ser duplicado nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. É o caso da simulação, prática pela qual se altera artificialmente a configuração dos fatos com o propósito de obtenção de uma vantagem tributária indevida.

Preliminares rejeitadas

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinatura digital
Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM: 25/08/2011

Participaram da sessão: Francisco Assis Oliveira Júnior (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Gustavo Lian Haddad, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe e Rayana Alves de Oliveira França.

Relatório

RICARDO FREITAS SEVERINO interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-BELÉM/PA (fls. 99) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 54/62, para exigência de Imposto sobre Renda de Pessoa Física – IRPF, referente ao ano-calendário de 2005, no valor de R\$ 3.189.021,80, acrescido de multa de ofício (qualificada) e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 8.730.584,98.

A infração que ensejou a autuação está assim descrita no auto de infração:

001 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde constatamos excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por dividas e rendimentos declarados ou comprovados.

O aumento patrimonial ficou evidenciado pela aquisição de 11.663.720 cotas de capital da empresa Status Construções Ltda., CPNJ N.º 05.035.230/0001-00, no valor de R\$11.633.720,00, conforme a 11ª alteração contratual, datada de 06.12.2005 e registrada em 14.12.2005, na Junta Comercial do Estado do Pará, sob o n.º20000120216, fls. 05 a 08.

Supostamente adquirida da empresa Lynnwool Holding LLC, sem qualquer pagamento no ato da transferência. A aquisição, conforme parágrafo 1.º da cláusula 2.ª do contrato social acima referenciado, foi realizada através de assunção de dívida pagáveis em moeda corrente do país no período de 10 (dez) anos com 02 (dois) de carência, rendendo juros de 4% ao ano e com liquidação anual, tendo como avalista o genitor do fiscalizado, sr. José Severino Filho, CPF n.º 031.162.713-72, presidente da Madenorte S/A - Laminados e Compensados. Operação essa que fica desconsiderada por se tratar de simulação conforme os fatos descritos a seguir: No curso da ação fiscal levada a efeito na empresa Status Construções Ltda., CNPJ nr. 05.035.230/0001-00, autorizada pelo MPF n.º 00583/2007, com a finalidade de verificar a constituição de seu capital social, por determinação

do Ministério Público Federal, no curso do procedimento administrativo n.º 1.23.000.001081/2007-90, capital esse oriundo em grande parte de recursos provenientes do exterior, registrado em nome da empresa Rainbow Group Management Inc., com sede declarada na Ilhas Virgens Britânicas, que detinha até a 11ª Alteração Contratual, 96,47% do capital social da empresa, no valor de R\$ 12.301.284,00, fls.05 a 08.

As cotas de titularidade da empresa Rainbow Group foram integralizadas por remessas de capital oriundas do exterior, conforme contratos de câmbio, fls. 37 a 49.

O representante da Rainbow no Brasil, à época dos fatos, era o sr. Eraldo Brito de Oliveira, funcionário da Madenorte S/A, firma ligada ao mesmo grupo da empresa sob fiscalização.

Em 08/10/2007, intimamos o representante da Rainbow Group Management Inc., sr. Eraldo Brito de Oliveira, a comparecer à DRF-Belém para prestar esclarecimentos sobre os fatos relacionados à constituição do capital social da Status Construções Ltda.

Em 09.10.2007, prestou os seguintes esclarecimentos: que é funcionário da Madenorte, que não participou e não tinha conhecimento de atos administrativos e operacionais da empresa Status, que assinou contratos sociais da Status como representante da Rainbow Group, que desconhecia a origem do capital da Rainbow Group, nos termos do depoimento constante às fls. 16 a 20.

Em 05.10.2007, intimamos à empresa Status Construções, a informar quem eram os sócios da empresa Rainbow Group Management Inc. no exterior, fls. 09 e 10. Não foi apresentada nenhuma resposta sobre o argüido.

Em depoimento na DRF-Belém, os sócios minoritários da empresa Status Construções, srs. Ricardo Freitas Severino, Fernando Freitas Severino e Alexandre Freitas Severino, afirmaram que embora tendo conhecimento do volume de recursos enviados pela Rainbow Group, não esclareceram os detalhes do relacionamento da Rainbow Group com Status Construções 11 a 15, e 27 a 36.

Na 11ª alteração contratual da empresa Status Construções, registrada em 14.12.2005, em sua cláusula 1ª a sócia Rainbow Group Management Inc. cede e transfere à empresa Lynnwool Holding LLC, 12.301.284 cotas de capital, no valor de R\$12.301.284,00, fls. 05 a 08.

No mesmo ato contratual, no parágrafo 1.º da cláusula 2 a empresa Lynntwool Holding LLC transferiu 11.663.720 cotas de capital, no valor de R\$11.663.720,00 ao Sr. Ricardo Freitas Severino, financiando-o num prazo de 10 anos, com 2 anos de carência, ao juros de 4% ao ano.

Conforme contrato social supra mencionado a empresa Lynnwool Holding LLC teria sua sede em Delare, nos Estados Unidos da América, representada no Brasil pelo sr. Serzinando Silva, que também à época era funcionário da Madenorte S/A, firma ligada ao mesmo grupo da empresa Status Construções.

Em 08.10.2007, em depoimento na DRF-Belém, com a finalidade de esclarecer sua participação na representação da empresa Lynnwool Holding LLC, o sr. Serzinando Silva prestou os seguintes esclarecimentos: que é funcionário da Madenorte; que não participou e não tinha conhecimento de atos administrativos e operacionais da empresa Status; que afirma ter procuração para representar a empresa Lynnwool, mas desconhece o conteúdo da 11ª alteração contratual da Status Construções, nos termos do depoimento constante às fls. 21 a 25. Intimado em 08.10.2007, a apresentar a procuração de representação da empresa Lynnwool, fls. 26, até o momento não atendeu à intimação.

Em 13.12.2007, intimamos o sr. Ricardo Freitas Severino a apresentar o contrato de empréstimo, cujo o cedente é Lynnwool Holding LLC., que consta no campo Dívida e ônus Reais de sua declaração de ajuste anual simplificada, fls. 04.

Até o presente momento não foram apresentados documentos ou justificativas à intimação.

O valor tributável foi apurado no Demonstrativo da Variação Patrimonial em anexo.

A multa qualificada nos termos do art. 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996, caracterizada pela fraude constituída por simulação na formação do capital da empresa Status Construções Ltda., em que ocorreu utilização de empresas estrangeiras com sede em locais onde existe sigilo comercial e representantes no Brasil, que são funcionários de empresa vinculada ao mesmo grupo econômico e que não participaram de atos administrativos da empresa, o que posterga a ocorrência do fato gerador do tributo: acréscimos patrimoniais não corresponde aos rendimentos declarados; que no caso constitui a aquisição de disponibilidade financeira para aquisição das cotas de capital da empresa Status Construções Ltda. pelo contribuinte autuado.

Todas as referências a folhas no presente Auto de Infração são referentes ao processo administrativo fiscal nr. 10280.720.201/2008-47. Neste ato o autuado recebe cópias das fls. 05 a 49 do referido processo.

O Contribuinte impugnou o lançamento e, após descrever a operação, caracterizada pela fiscalização como simulação, afirma que não houve no caso fraude ou simulação e que as conclusões da fiscalização são infundadas; que o suposto acréscimo patrimonial reflete uma dívida do antigo proprietário por ele assumida e que foi devidamente informada ao Fisco; que, portanto, não houve acréscimo patrimonial. Argumenta que inexistente regra jurídica que impeça o contribuinte de adquirir quotas sociais ou quaisquer outros bens mediante pagamento parcelado no tempo e que se a operação de aquisição das quotas foi desconsiderada pela fiscalização, as quotas permaneceram com o antigo dono e, portanto, não teria havido de qualquer forma acréscimo patrimonial. Afirma ainda que as suspeitas de

ilegalidade recaem sobre a representação no Brasil das empresas estrangeiras e que não há nenhuma imputação de ilegalidade que tenha sido por ele praticada. Conclui que estes fatos demonstram a ilegalidade do lançamento e o erro na identificação do sujeito passivo.

Questiona, ainda, o impugnante: “Como pode ter havido ‘simulação na formação do capital’, como sustenta o lançamento, se os recursos que originaram a integralização desse capital foram legitimamente internalizados no Brasil pela empresa RAINBOW, fato que até o agente fiscal reconhece?” Reitera que se houve simulação na formação do capital de empresa Status Construções Ltda, este fato não foi praticado pelo impugnante, que apenas adquiriu quotas sociais que eram de outra empresa que, por sua vez, as adquiriu de outra empresa.

O Contribuinte se insurge contra a multa de ofício qualificada, reiterando a inocorrência de fraude ou simulação e, portanto, que haveria um divórcio entre a fundamentação legal da autuação e a realidade fática subjacente.

Por fim, o Impugnante requer o cancelamento da autuação dada a sua ilegalidade ou, alternativamente, caso assim não se entenda, que seja declarada a ilegalidade da multa qualificada aplicada ou a sua redução.

A DRJ-BELÉM/PA julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.

A autoridade julgadora de primeira instância ressaltou, inicialmente, quanto às alegações que questionavam a constitucionalidade ou legalidade da exação que tais argumentos “não são oponíveis à instância julgadora administrativa” posto que a autuação da autoridade julgadora administrativa é vinculada à lei, não lhe sendo dado apreciar questões que importem em negação da vigência e eficácia dos preceitos legais considerados. Daí, arremata, não toma conhecimento de tais alegações.

A decisão de primeira instância também rejeitou a arguição de nulidade do lançamento, sob o fundamento, em síntese, de que a autuação não se encontra eivada de nenhum dos vícios ensejadores de tal consequência; de que o lançamento cumpriu todas as formalidades legais e não se observa a ocorrência de cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao mérito, ressaltou inicialmente a legalidade do lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto, explicitando sua fundamentação legal, bem como a jurisprudência administrativa que reiteradamente tem validado este tipo de lançamento. Quanto ao caso concreto, observa que ao Contribuinte foram dadas diversas oportunidades de comprovar as origens dos recursos que viabilizaram a operação de aquisição da participação societária, caracterizando-se assim o acréscimo patrimonial a descoberto. A DRJ também se referiu à possibilidade do lançamento ter por base presunção legal ou outros indícios veementes da prática da infração tributária.

Sobre a multa de ofício, após tecer considerações sobre aos fundamentos legais da aplicação da multa de ofício e sobre a caracterização das situações ensejadoras da qualificação da penalidade, a DRJ concluiu pela ocorrência, no caso, do intuito doloso, a justificar a medida.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 01/09/2009 (fls. 115) e, em 24/09/2009, interpôs o recurso voluntário de fls. 117/142, que ora se examina e no qual reitera, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Examino, inicialmente, a arguição de nulidade. O Contribuinte aponta, genericamente, vício que ensejariam a nulidade do lançamento.

Compulsando os autos não vislumbro vícios no procedimento e na autuação que pudesse levar a esse desfecho. O procedimento fiscal desenvolveu-se segundo as normas que regem o processo administrativo fiscal e a descrição dos fatos do auto de infração é bastante clara, permitindo ao Contribuinte exercer com desenvoltura o direito de defesa.

O lançamento, portanto, é hígido, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade.

Sobre as alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade o exame da matéria escapa à competência deste Colegiado, sendo exclusiva do poder judiciário.

Quanto ao mérito, como se colhe do relatório, cuida-se de lançamento decorrente da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. O fato relevante, ensejador do acréscimo patrimonial, e que está no centro da discussão, é o de que o Contribuinte teria adquirido participação societária no valor de R\$ 11.663.720,00 sem que tivesse disponibilidade financeira para tanto. Segundo os documentos apresentados pelo Contribuinte, a aquisição foi financiada pelo próprio alienante, a ser pago no período de dez anos, com dois de carência, operação que a autoridade lançadora considerou simulação, razão pela qual qualificou a multa de ofício.

O cerne da questão a ser aqui examinada, portanto, é a regularidade do procedimento fiscal em desconsiderar a operação que justificaria o acréscimo patrimonial. Que houve a aquisição da participação societária, pelo menos do ponto de vista formal, é questão incontroversa, o que está em discussão é o reconhecimento ou não da forma como, declaradamente, ocorreu tal aquisição. A autuação considerou que houve simulação com o propósito de esconder a verdadeira natureza da operação.

Passo a tecer algumas considerações sobre a simulação e suas repercussões na seara do Direito Tributário.

Em matéria de negócios jurídicos, há simulação quando se verifica um descompasso consciente e preordenado entre a declaração e a vontade. A Declaração, manifestada por meio de atos formais indicam a realização de um determinado negócio

jurídico, uma compra, uma venda, um empréstimo, uma doação, etc., quando, na verdade, as partes não pretendem realizar negócio jurídico algum ou pretendem um outro negócio. Na simulação cria-se uma aparência de negócio jurídico, sem a existência efetiva de negócio algum (simulação absoluta) ou então se cria essa aparência para ocultar um negócio que realmente se deseja (simulação relativa). Em ambas as hipóteses há um evidente descompasso entre a causa pela qual o negócio jurídico foi criado e o objetivo colimado pelas partes.

José Carlos Moreira Alves nos ensina que

A causa do negócio jurídico nada mais é do que a finalidade econômica prática a que visa à lei quando cria um determinado negócio jurídico. Assim, por exemplo, na compra e venda, a causa do negócio jurídico é a troca da coisa pelo dinheiro (preço); no contrato de locação, é a troca do uso da coisa pelo dinheiro (aluguel). Essa causa nada mais é, em última análise, do que uma causa objetiva que traduz o esquema que a lei adota para cada figura típica, como é a compra e venda, como é a locação. Já o motivo, não. O motivo é de ordem subjetiva das partes que se utilizam de determinado negócio jurídico. Por exemplo, uma pessoa pode utilizar-se do contrato de compra e venda para adquirir alguma coisa com – e é o motivo – a finalidade subjetiva de desfazer-se dessa coisa. Enfim, o motivo, as finalidades subjetivas, que não se confundem, com aquela causa que é objetiva e que diz respeito ao esquema do próprio negócio jurídico, como é o caso da troca do preço pela coisa em se tratando de compra e venda. (Moreira Alves, José Carlos – AS Figuras Correlatas da Elisão Fiscal. Em: Fórum de Direito Tributário – v.I, n.I –jan/fev 2003 – Belo Horizonte: Editora Fórum, 2003. pág. 12).

Um exemplo de simulação relativa que nos dá Moreira Alves é o do marido, que não podendo fazer uma doação à concubina, simula uma compra e venda, e não recebe o preço ou recebe valor simbólico, para que essa compra e venda oculte uma doação. Ora, a causa do negócio jurídico da compra e venda é a troca do bem pelo seu valor correspondente em dinheiro (o preço) e não a transferência graciosa do bem a um terceiro, que é a doação. No exemplo, o objetivo para o qual o negócio da compra e venda existe está em evidente desconformidade com a finalidade para a qual foi utilizada. Já um exemplo de simulação absoluta é o da pessoa que, endividada e na iminência de sofrer a indisponibilidade de seus bens, simula a venda para uma pessoa de sua confiança e que, após algum tempo, passado o perigo, lhe devolver o bem. Aqui a causa do negócio jurídico é a transferência do domínio da coisa a uma terceira pessoa em troca do seu preço, entretanto, criou-se aqui apenas a aparência dessa transferência de domínio.

Na simulação, portanto, tem-se um negócio jurídico formalmente realizado, mediante a lavratura de instrumentos e a prática de atos formais próprios desse tipo de negócio, com o propósito de induzir terceiros a pensar que se realizou um determinado negócio quando, na verdade, as partes estão realizando um outro negócio jurídico ou não estão realizando negócio algum, mas apenas a sua aparência.

Assim, como bem resume Moreira Alves,

Três são os requisitos da simulação. Para que haja simulação, é preciso, primeiramente, que exista divergência entre a vontade

interna e a vontade manifestada. A vontade interna na simulação absoluta, por exemplo, é aquela, no exemplo dado, de livrar uma parcela do nosso patrimônio do confisco. Já a vontade manifestada é a da transferência do direito de propriedade daquilo que continua no nosso domínio. Em segundo lugar, é preciso que o acordo simulatório ocorra entre as partes, havendo, portanto, necessidade de um acordo. Conseqüentemente, ambas as partes sabem exatamente o que estão fazendo. Finalmente, esse negócio simulado há de ter por objetivo enganar terceiros estranhos a esse ato simulado. (Moreira Alves, José Carlos. op. cit. pág. 13)

Também é interessante deixar assentado, por relevante, que a simulação relativa e a dissimulação referem-se à mesma realidade. Na definição de Washington de Barros Monteiro:

Cumpra não confundir simulação com dissimulação. Distinguiui-as Ferrara nos seguintes termos: na simulação, faz-se aparecer o que não existe, na dissimulação oculta-se o que é; a simulação provoca a crença falsa num estado não-real, a dissimulação oculta ao conhecimento dos outros uma situação existente....Mas, em ambas, o agente quer o engano: na simulação quer enganar sobre a existência de uma situação não-verdadeira, na dissimulação, sobre a existência de situação real. Se a simulação é um fantasma, a dissimulação é uma máscara. (Citado por Ricardo Lobo Torres em Normas Gerais Antielisivas. In Fórum de Direito Tributário – v.I, n.I –jan/fev 2003 – Belo Horizonte: Editora Fórum, 2003. pág. 117).

Pois bem, sendo a simulação um descompasso entre a vontade e a declaração, questão relevante é como um terceiro poderia comprovar esse fato. Por certo, na simulação, relativa ou absoluta, os agentes não produzem documentos que registrem a finalidade para a qual o negócio foi utilizado, e se o fazem certamente não os trazem a público; por outro lado, tendem a produzir farta documentação que evidenciam a realização do negócio aparente, os quais, por certo, fazem questão de disponibilizá-los.

Não é por outra razão que venho insistindo no argumento de que, para se verificar a ocorrência ou não de simulação ou de outros tipos de vícios ou defeitos do negócio jurídico, como a fraude à lei ou o abuso de direito, analisar os negócios apenas do ponto de vista formal, dos documentos produzidos pelas partes, sem um aprofundamento nas circunstâncias que envolvem esse negócio, é um erro primário, contrário ao mínimo de racionalidade, pois ao assim proceder se alcançará somente a vontade declarada, que é exatamente o que pretendem os simuladores. Ora, se na simulação há um descompasso entre a vontade declarada e a vontade real, e esta última não está traduzida nos documentos produzidos pelas partes, é evidente que neles nada se encontrará senão aquilo que as partes querem que seja encontrado.

Peço vênica, para reproduzir considerações que já fiz sobre esse ponto em outro voto:

Em casos de simulação, por exemplo, que se define pela discrepância entre a vontade e a declaração, se analisarmos os atos ou negócios jurídicos apenas do ponto de vista dos efeitos jurídicos próprios desses atos, vistos isoladamente, não se verá qualquer vício. No caso de negócios praticados com fraude à lei, da mesma forma, uma análise limitada aos seus aspectos

formais, jamais identificará o desvio, que, por definição, se caracteriza pela violação do espírito da lei (mens legis) e não da letra da lei (verba legis).

A doutrina e a jurisprudência apontam diversas situações em que, ainda que os negócios jurídicos, vistos de forma isolada, atendam às formas típicas, prescritas em lei, não são oponíveis ao Fisco, por estarem contaminados pelas chamadas patologias jurídicas, na feliz expressão de Marco Aurélio Greco, tais como a simulação, a fraude à lei ou o abuso do direito.

Portanto, limitar a análise dos casos concretos apenas à observância dos aspectos formais dos atos ou negócios jurídicos, de sua conformidade com a letra da lei, data vênica, não dá conta de responder à questão da oponibilidade, ou não oponibilidade, ao Fisco, desses atos ou negócios jurídicos, que é o cerne da questão de que se cuida neste processo. (Declaração de voto no acórdão nº 104-21.953, de 18/10/2006).

Mas subsiste a questão: como a simulação pode ser comprovada? Silvio de Salvo Venosa, no seu Curso de Direito Civil faz algumas ponderações a esse respeito que merecem ser aqui reproduzidas:

É difícil e custosa a prova da simulação. Por sua própria natureza, o vício é oculto. As partes simulantes procuram cercar-se de um manto para encobrir a verdade. O trabalho de pesquisa da prova deve ser metucioso e descer a particularidades.

Raramente surgirá no processo a chamada “ressalva” (contracarta ou contradocumento, documento secreto), isto é, documento que estampa a vontade real dos contratantes e tenha sido elaborado secretamente pelos simulantes. Em razão disso, devem as partes prejudicadas recorrer a indícios para a prova do vício.

O intuito da prova da simulação em juízo é demonstrar que há ato aparente a esconder ou não outro. Raras vezes, haverá possibilidade da prova direta. Os indícios avultam de importância. Indício é rastro, vestígio, circunstância suscetível de nos levar, por via de inferência, ao conhecimento de outros fatos desconhecidos.

(...)

É importante, para concluir pela simulação, estabelecer um quadro, o mais completo possível, de indícios e presunções. São indícios palpáveis para a conclusão positiva de simulação: parentesco e/ou amizade íntima entre os contratantes; preço vil dado em pagamento para coisa valiosa; falta de possibilidade financeira do adquirente (...); o fato de o adquirente não ter declarado na relação de bens, para o Imposto de Renda, o bem adquirido.

Um dos principais indícios da simulação é a pesquisa da causa simulandi. A primeira pergunta que deve fazer o julgador é:

possuíam os contraentes motivo para praticar um ato simulado? Assim como o criminoso tem um móvel para o crime, os simuladores têm um móvel para a prática do negócio viciado.

Uma segunda pergunta que se deve fazer no exame de um caso de simulação é: possuíam os contraentes necessidade de praticar o negócio simulado? Tal necessidade pode ser de variada natureza. O caso concreto dará a resposta.

A resposta afirmativa a essas duas questões induz o juiz a decidir pela existência da simulação. (Venosa, Silvio de Salvo. Direito Civil – Parte Geral – 4ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2004 – (Coleção Direito Civil – vol. 1), pág. 499/500).

Feitas essas considerações, passo, então, a analisar os fatos relativos a este processo, e o faço tomando como referência os três requisitos da simulação antes referidos.

Pois bem, segundo a 11ª Alteração do Contrato Social da Status Construções Ltda. a aquisição da participação societária foi financiada pela própria cedente, em 10 anos, com dois de carência. A se tomar como verdadeira esta operação, o Recorrente nada teria desembolsado e, portanto, não haveria acréscimo patrimonial. Todavia, há circunstâncias especiais na forma como se processou a operação que devem ser consideradas, a saber:

1) Os supostos procuradores, tanto da Rainbow quanto da Lynnwool, são pessoas ligadas ao ora Recorrente, funcionário que eram da empresa Madenorte, pertencente ao mesmo grupo empresarial, e, segundo seus depoimentos, pouco sabem da operação, e mais, foram convidados a representar as tais empresas pelos próprios adquirentes, seus empregadores. E o Sr. Serzinando, procurador da Lynnwood, intimado a apresentar o instrumento de procuração, não o apresentou;

2) A suposta operação de crédito, no valor, à época, de mais de 12 milhões de reais, foi feita sem nenhuma garantia, e em reais, com taxa de juros fixa de apenas 4% ao ano, o que é digno de nota considerando que a taxa Selic (anualizada), em dezembro de 2005, era 18,5%. O único documento apresentado referente à operação de crédito foi a própria alteração contratual; Intimado a apresentar contrato de crédito ou outro documento referente à operação, o Recorrente nada apresentou. Isto é, a empresa Lynnwool, com sede nos Estados Unidos, adquiriu da Rainbow, e pagou à vista a participação societária e, no mesmo ato, a teria vendido para o ora Recorrente, nas condições acima resumidas.

3) O ora Recorrente, que ao fim da operação se tornou proprietário de 95% das quotas da Status Construções Ltda., numa operação de crédito extraordinariamente vantajosa, diz não ter participado das negociações com a Lynnwool e não soube identificar quem eram os sócios da referida empresa, tudo isto segundo seu próprio depoimento.

O que se tem neste caso, portanto, é um único documento pelo qual o ora recorrente se torna titular de um patrimônio de valor superior a 12 milhões de reais, sem que para isto tenha desembolsado um único centavo, apenas assumindo uma suposta dívida em condições totalmente incompatível com os parâmetros de mercado.

Sobre o descompasso entre a vontade e a declaração, é interessante observar a forma como se realizou a operação. Vale repetir, a Lynnwool adquiriu da Rainbow, e pagou à vista, a participação societária e, no mesmo ato a revendeu para o Recorrente a crédito, sob as condições acima referidas. Ora, a participação da Lynnwool na operação foi, então, a de uma intermediária, e sem nenhum propósito negocial. É de se perguntar, então: o que leva a uma empresa sediada nos Estados Unidos a participar de uma operação que resulta na transferência

do controle societário de uma empresa situada no Brasil, na qual ela não é a beneficiária e que sai dela apenas com um crédito sem garantias e sob condições tão desvantajosas? É lícito, portanto, concluir que, pelo menos com relação a um dos intervenientes da operação, há um claro descompasso entre a vontade declarada e a vontade real.

Não basta, contudo, para que se caracterize a simulação, que haja o descompasso entre a vontade declarada e a vontade real. É preciso que esse descompasso seja previamente conhecido e acertado pelas partes. Esse o segundo requisito da simulação.

Pois bem, neste caso, esse conhecimento pelas partes é evidente. Embora os intervenientes da operação fossem pessoas distintas, os representantes tanto da Rainbow quanto da Lynnwool eram pessoas ligadas ao ora Recorrente, a terceira parte na operação, o que autoriza se concluir que a forma como se configuraria o negócio fosse moldada segundo determinado propósito previamente determinado, não necessariamente compatíveis com os propósitos negociais de todas as partes envolvidas. Só isto, aliás, explicaria o papel da Lynnwool no negócio.

É interessante registrar que uma das dificuldades da simulação é a possibilidade do rompimento do pacto simulatório, com o risco de prejuízo para uma das partes. Tal risco é nulo, quando se trata de pessoas com vínculos como os que se tinha no caso entre o Recorrente e os representantes das duas empresas envolvidas. Este “parentesco”, portanto, é um elemento facilitador. Não se tem nos autos informações mais detalhadas sobre as duas empresas estrangeiras, não se podendo afirmar, com segurança, que as mesmas eram de alguma forma controladas pelo Recorrente ou se prestavam a servir de instrumentos para a realização de operações de movimentação internacional de recursos, mas não se pode ignorar o fato de que uma das empresas envolvidas tinha sede em um “paraíso fiscal” e foi a principal responsável, por um certo período, pela internalização no País de recursos em moeda estrangeira.

Com essas condições especiais cria-se uma espécie de mundo mágico onde se podem realizar determinados negócios, que seriam inimagináveis entre pessoas sem tais vínculos. O comportamento das empresas e dos agentes econômicos em geral, embora potencialmente possam ter enormes variações, tendem a seguir determinados padrões e a observar certa regularidade de comportamento guiados por parâmetros de racionalidade. Uma empresa adquirir uma participação societária à vista e a revender no mesmo instante, para receber em um prazo longo e em condições financeiras desfavoráveis, só acontece nesse mundo mágico.

Finalmente, o terceiro requisito para a simulação é o propósito se enganar terceiros. Aliás, tal definição encontra-se no próprio Código Civil de 1916 quando no seu artigo 103 prescrevia que *“a simulação não se considerará defeito do negócio jurídico em qualquer dos casos do antecedente, quando não houver de prejudicar a terceiros, ou de violar disposição de lei.”* A *contrariu sensu*, a simulação era considerada defeito quanto tivesse tais intenções.

A Recorrente defende-se da acusação de que teria havido simulação afirmando que as operações foram devidamente registradas e declaradas.

Este argumento, todavia, não é válido para demonstrar que não houve o propósito de enganar. O que foi feito às claras foi o negócio que se afirma ter sido realizado como máscara para ocultar a vontade real. Nas linhas acima se demonstrou que havia um

descompasso entre a vontade real e a vontade declarada. Pois bem, demonstrar que esse descompasso foi preordenado com o propósito de enganar implica em identificar a *causa simulandi*, a vantagem buscada com a simulação. E, neste caso, essa vantagem é claramente viabilizar a transferência da participação societária para o ora Recorrente sem identificar a verdadeira origem dos recursos.

O mútuo neste caso é uma máscara, um disfarce, sem substância, oco, fato evidenciado pela ausência de propósito negocial dessa operação e pela forma solta, desleixada, negligente como o contrato foi administrado, sem que os juros pactuados fossem pagos conforme previsto.

Portanto, diante de tudo o que foi acima exposto, a conclusão sobre se houve ou não simulação neste caso, depende da convicção sobre uma das duas opções a seguir, sem meio termo: a primeira, a de que a Recorrente, ao formalizar um mútuo com a sua subsidiária, realmente tinha como objetivo entregar os recursos para que esta última, em momento posterior, os devolvesse – causa do negócio jurídico do mútuo – ou, a segunda, de que o objetivo da remessa foi a devolução dos recursos anteriormente recebidos pela Recorrente, e os contratos de mútuo foram meros disfarces, máscaras para esconder a verdadeira face do negócio, com o propósito de preservar, artificialmente, as condições para o gozo do benefício da alíquota zero.

Todos os elementos analisados neste processo convergem para a segunda alternativa. Se, por um lado, os elementos e circunstâncias envolvidos indicam que a Recorrente, dada a necessidade de liquidar o “Credit Agreement 1” deveria enviar recursos para sua subsidiária apontam para o resgate das “fixed rate notes”, o que seria razoável, lógico e normal, a outra alternativa se afigura totalmente artificial, fantasiosa e desprovida de propósito negocial.

Afastada a alegada operação de empréstimo, o que se tem, portanto, é que o Contribuinte tornou-se titular de um patrimônio para o qual não declarou origem, ficando sujeito à incidência do imposto sobre esse acréscimo patrimonial. Correto, portanto, o lançamento nesse aspecto.

Multa qualificada

A conclusão acima de que o Contribuinte agiu com simulação importa, necessariamente, na conclusão de que agiu com evidente intuito de fraude. É o que se extrai das definições dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, *verbis*:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Processo nº 10280.720201/2008-47
Acórdão n.º **2201-01.224**

S2-C2T1
Fl. 7

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Ora, a simulação, por definição, de processa com o propósito de esconder de terceiros, no caso, do Fisco, a verdadeira configuração dos fatos com o propósitos de tentar obter uma vantagem indevida, logo, fraude.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa