



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

**Processo n°** 10380.016561/2008-12  
**Recurso n°** 910.523 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-00.999 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 04 de outubro de 2011  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FREITAS EMPREENDIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA CONTA-SE DO FATO QUE GERA EFEITOS TRIBUTÁRIOS CORRELACIONADOS AO LANÇAMENTO

É incabível afirmar que tenha ocorrido decadência em relação a um fato estranho ao lançamento. Na acepção técnica definida pelo CTN, a decadência somente pode se verificar em face de fatos geradores expressamente previstos em lei.

UNIFICAÇÃO DE PROCESSOS, AUSÊNCIA DOS REQUISITOS OBRIGATÓRIOS

Não cabe a unificação dos processos administrativos, mesmo que originados de um mesmo MPF, se não estão presentes os requisitos obrigatórios.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Quando a autoridade fiscal demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO PARA AUMENTO DE CAPITAL.

Se a pessoa jurídica não logra comprovar a origem e efetiva entrega dos recursos supridos pelos sócios, prevalece a omissão de receitas calcada no art. 282 do RIR/99.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

O entendimento adotado para o lançamento matriz se estende aos lançamentos reflexos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, afastar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Marciel Eder Costa, que acolhia a decadência. Declarou-se impedida e votar a Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, por haver atuado como autoridade administrativa no procedimento de auditoria. Sustentação oral pelo Dr. Francisco José Soares Feitosa, OAB/CE 16.049.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, (Presidente), Marco Antonio Nunes Castilho, Marciel Eder Costa, Jose de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (“DRJ/FOR”), que julgou improcedente a Impugnação da Contribuinte, ora Recorrente.

Antes de adentrarmos na descrição dos fatos, faz-se necessário apresentar as seguintes considerações.

O presente processo administrativo teve como origem o Mandado de Procedimento Fiscal (“MPF”) nº 03.1.01.00-2007-00563-2 (fls. 01), no qual a autoridade fiscal examinou operações efetuadas pela Recorrente, identificando movimentações financeiras e societárias, no Brasil e no exterior, bem como as movimentações societárias das empresas TICEMILL DO BRASIL LTDA, VENOPPEL FOMENTO COMERCIAL LTDA., SCALA FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA (esta última, cuja razão social foi alterada para FORTBRASIL FOMENTO COMERCIAL). No decorrer deste relatório demonstro os aspectos controversos das operações ocorridas.

Do mencionado MPF nº 03.1.01.00-2007-00563-2, foram lavrados 2 (dois) Autos de Infrações (“AI”) distintos tendo como objeto as operações envolvendo as empresas TICEMILL DO BRASIL LTDA e a VENOPPEL FOMENTO COMERCIAL LTDA, porém como ambas haviam sido incorporadas pela Recorrente (FREITAS EMPREENDIMENTOS LTDA.), esta figura como o sujeito passivo das obrigações fiscais e tributárias perante o Fisco.

Assim, da lavratura dos AI’s, originaram-se Processos Administrativos Fiscais (PAF’s) distintos, de modo que temos o processo de nº 10380.016560/2008-78, referente à empresa VENOPPEL FOMENTO COMERCIAL LTDA, e o de nº 10380.016561/2008-12 referente às atividades tributárias e fiscais da empresa TICEMILL DO BRASIL LTDA, sendo este último o objeto da presente lide.

Vale frisar ser o presente voto proferido no bojo do PAF nº 10380.016561/2008-12, o qual tem como objeto de discussão os AI’s (fls. 02 a 26) lavrados contra a FREITAS EMPREENDIMENTOS LTDA. que, na qualidade de sucessora da empresa TICEMILL DO BRASIL LTDA, figura como sujeito passivo do presente processo.

Feita as necessárias considerações, passo para o relatório.

Em 10 de outubro de 2007 foi expedido o MPF acima indicado, o qual deu início ao procedimento de fiscalização contra a ora Recorrente.

Em 18/01/2008, a Recorrente foi intimada, por meio do Termo de Início de Fiscalização (fls. 155/156), a apresentar documentos societários, bem como a:

a) Apresentar livros Diário e Razão contendo escrituração do ano-calendário de 2003;

b) Esclarecer e comprovar, por meio de documentação hábil, a origem e forma pela qual os recursos financeiros, no montante de R\$ 11.521.998,08, foram

integralizados ao capital social da SCALA FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA (“SCALA”);

c) Esclarecer e comprovar, por meio de documentação hábil, a origem e forma pela qual os recursos financeiros, no montante de R\$ 300.000,00, foram investidos no capital social da TICEMIL DO BRASIL LTDA (“TICEMIL LTDA.”).

Como já mencionado a Recorrente FREITAS EMPREENDIMENTOS, incorporou diversas empresas, dentre elas a TICEMIL DO BRASIL LTDA, VENOPPEL FOMENTO COMERCIAL LTDA., SCALA FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA, está última tendo a sua razão social alterada para FORTBRASIL FOMENTO COMERCIAL.

Na resposta datada de 22/02/2008, a Recorrente apresentou os documentos e informações requisitados (fls. 161/166), tendo informado, quanto à indagação do item “b”, que os recursos em questão originaram-se da conversão em participação societária de empréstimo que a referida sociedade possuía junto ao INCOBANK AND TRUST LIMITED, o qual foi cedido à VENOPELL SOCIEDAD ANONIMA (“VENOPELL”). Com relação ao item “c”, a Recorrente afirmou que os recursos provieram da TICEMIL SOCIEDAD ANONIMA (“TICEMIL S/A”), tendo ingressado no Brasil na forma de investimento direto.

No andamento do processo de Fiscalização, a Recorrente foi intimada inúmeras vezes para apresentar documentos e esclarecimentos julgados necessários para o regular processo da fiscalização.

A autoridade fiscal, por meio do procedimento de fiscalização, verificou diversas irregularidades tributárias e contábeis em 2 (duas) empresas incorporadas pela Recorrente, quais sejam, a TICEMIL DO BRASIL LTDA e a VENOPPEL FOMENTO COMERCIAL LTDA, as quais foram objeto de lançamentos de ofício distintos, por terem elementos probatórios diferentes e independentes, como mencionei anteriormente.

Assim, considerando que o PAF em discussão tem como objeto AI’s (fls. 02 a 26) lavrados contra a FREITAS EMPREENDIMENTOS LTDA., na qualidade de sucessora da empresa TICEMIL DO BRASIL LTDA., para que possamos adentrar no julgamento da presente lide, precisamos entender as operações financeiras e societárias em que a FREITAS EMPREENDIMENTOS LTDA. figurou como parte, tanto em relação à TICEMIL DO BRASIL LTDA., quanto a VENOPPEL FOMENTO COMERCIAL LTDA.

Em conformidade com os documentos apresentados e os esclarecimentos prestados, verificamos que as irregularidades apontadas pelo Sr. Auditor Fiscal originaram-se no momento em que a empresa FORTBRASIL FOMENTO COMERCIAL, que na época ainda possuía a razão social de SCALA FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA, contraiu empréstimos com pessoas jurídicas localizadas no exterior.

Neste sentido, foram contratados 4 (quatro) empréstimos, (3) três com o INCOBANK & TRUST LIMITED, empresa está localizada em Nassau - Bahamas, e 1 (um) com o BICBANCO GRAND CAYMAN BRANCH, localizado nas Ilhas Cayman.

No quadro abaixo as características dos empréstimos são descritas:

Data	Contrato de Câmbio	Valor (US\$)	Credor no exterior	Observações
04.10.01	01/004083	500.000.00	Incobank & Trust Ltda	(1) (2) e (3)
17.10.01	01/004256	900.000.00	Incobank & Trust Ltda	(1) (2) e (3)
24.10.01	01/004369	900.000.00	Incobank & Trust Ltda	(1) (2) e (3)
16.08.02	02/002809	1.125.903,33	BIC BANCO Grand Cayman Branch	(2) e (4)

**Legenda das observações:** (1) Crédito cedido pelo Incobank & Trust para o BICBANCO Grand Cayman Branch em 03.06.2002;  
(2) Crédito cedido pelo BICBANCO Grand Cayman Branch para VENOPELL S/A em 16.01.2003;  
(3) Empréstimos Liquidados em 05.06.2003;  
(4) Empréstimo Liquidado em 13.10.2003.

De acordo com o relatório da Fiscalização (fls. 31 a 45) foi possível verificar que a sociedade SCALA contraiu empréstimos junto a instituição financeira no exterior, sendo que os direitos creditórios do INCOBANK & TRUST LIMITED, foram cedidos em 03/06/2002 para o BICBANCO GRAND CAYMAN BRANCH.

Na sequência da operação, todos os empréstimos, que foram transferidos ao BICBANCO GRAND CAYMAN BRANCH foram cedidos à VENOPELL S/A, empresa localizada no Uruguai, sediada em Montevidéu.

Conforme averiguou a fiscalização na análise dos contratos de empréstimo, as cessões desses contratos foram efetuadas mediante a apropriação pelo BICBANCO, do valor dado em garantia (em dinheiro) previsto contratualmente. Demonstrando assim, que ocorreu a quitação da obrigação entre SCALA e este banco.

Desta forma, a VENOPELL S/A, passou a ser única credora da empresa SCALA.

Em 17/01/2003, a VENOPELL S/A converteu o crédito possuído para com a empresa SCALA em 95,50% do capital social desta, conforme já descrito no Acórdão prolatado pela DRJ (fls. 968 a 1007), nos seguintes termos:

*“Pelo 8º Aditivo, As fls.637, ao Contrato Social da Scala Factoring, datado de 17.01.2003, são vistos os atos formais da incorporação de capital realizada pela empresa estrangeira Venopell S/A, com integralização imediata do montante de R\$ 11.521.998,08. Ato contínuo, o capital, que era de R\$ 542.000,00, passa a ser de R\$ 12.063.998,08.”*

Fato contínuo, em 01/03/2004, a empresa SCALA, agora com nova razão social FORTBRASIL FOMENTO COMERCIAL LTDA, passou pelo processo de cisão parcial, do qual é criada uma nova pessoa jurídica denominada VENOPELL FOMENTO COMERCIAL LTDA. para onde as cotas da SCALA pertencentes à VENOPELL S/A foram transferidas.

Momento seguinte, em 16/09/2004, a empresa VENOPELL FOMENTO COMERCIAL LTDA foi incorporada pela Recorrente, que se qualifica como empresa “holding” do Grupo Empresarial Familiar do Sr. José Marcelo Matos de Freitas.

Por fim, já em 01/03/2005 a empresa FORTBRASIL FOMENTO COMERCIAL LTDA também foi incorporada pelo Grupo.

Peculiar é o fato constatado, conforme se verificou nos documentos obtidos do processo de busca e apreensão que a Polícia Federal realizou na sede da Recorrente, de que as 1.600.000 ações ao portador representativas do Capital Social da empresa uruguaia VENOPELL S/A, foram encontradas em poder do sócio do Grupo Marcelo Freitas, empresa esta diretamente ligada a Recorrente.

Pode-se observar também, no âmbito dos documentos obtidos no procedimento acima mencionado, que o Sr. José Marcelo Matos de Freitas (dono do Grupo Freitas) e a Sra. Juliana Matos de Freitas possuíam a outorga de Procuração Especial e Expressa para representar com os mais amplos poderes a empresa uruguaia.

Desta maneira, conclui-se a ligação material da propriedade da Empresa VENOPELL S/A pela família administradora do Grupo Marcelo Freitas.

Quanto à empresa TICEMILL DO BRASIL LTDA, objeto de presente PAF, foi possível verificar a semelhança da operação do Grupo Freitas por meio desta pessoa jurídica com as características observadas na operação da VENOPELL FOMENTO COMERCIAL LTDA.

Conforme descrito no relatório de Verificação Fiscal, a TICEMILL DO BRASIL LTDA foi constituída em 11/11/2002 e originariamente tinha como cotistas iniciais as empresas TICEMILL S/A, também localizada no Uruguai, sendo está responsável pela integralização de capital na empresa, e a VENOPELL S/A (fls. 216 a 222).

A TICEMILL S/A, então cotista da empresa TICEMILL DO BRASIL LTDA. é uma empresa uruguaia constituída em 31/12/2001, pelas mesmas pessoas estrangeiras que haviam constituído a VENOPELL S/A. Inúmeras são as coincidências que se pode observar entre as duas empresas uruguaias, inclusive na característica de ações ao portador.

Em 31/05/2004, a empresa TICEMILL DO BRASIL LTDA foi incorporada pela Recorrente, que como já foi possível de se verificar era detentora de 99% das ações da VENOPELL, ficando assim caracterizado que o referido grupo era o sócio majoritário da Empresa VENOPELL S/A, que em consequência também era sócia da TICEMILL DO BRASIL LTDA.

Ocorre que, do mesmo modo, estava em poder do Grupo Marcelo Freitas, as ações ao portador representativas do Capital Social da empresa TICEMILL S/A e, também, constatou-se que era outorgada Procuração Especial e Expressa, para representar com os mais amplos poderes a empresa uruguaia, ao Sr. José Marcelo Matos de Freitas (dono do Grupo Freitas) e a Sra. Juliana Matos de Freitas.

Como era de se esperar, o processo de incorporação de capital na empresa TICEMILL S/A na TICEMILL DO BRASIL LTDA. é muito semelhante ao da incorporação de VENOPELL S/A em relação VENOPELL FOMENTO COMERCIAL LTDA., tendo a Recorrente utilizado dos mesmos meios.

Sendo assim não resta dúvida sobre a vinculação do grupo empresarial da Recorrente com a TICEMILL S/A., sendo que a constituição da empresa TICEMILL DO BRASIL LTDA. caracteriza-se como mero instrumento de implementação de planejamento tributário considerado pela fiscalização como de natureza de evasão fiscal.

Conforme o relatório produzido no Termo de Verificação Fiscal (“TVF”) (fls. 32/45) verifica-se que a operação de capitalização das sociedades SCALA e TICEMILL LTDA. foi, na realidade, uma forma encontrada pela Recorrente para internalizar recursos não declarados no exterior.

No caso da TICEMILL LTDA., a operação consistiu na compra de quotas desta sociedade, que eram detidas pelas pessoas físicas da família que controla (de fato) a Recorrente, mediante a remessa de recursos existentes no exterior, em nome da TICEMILL S/A. Esta sociedade, contudo, era detida, de fato, pelas pessoas físicas que controlam a Recorrente.

Regularmente intimada da lavratura do AI em 10/10/2008, a Recorrente apresentou Impugnação em 29/10/2009 (fls. 772/800), na qual alegou a decadência do direito do fisco de verificar a contração dos referidos empréstimos, bem como defende a regularidade da operação efetuada.

A 3ª Turma da DRJ/FOR julgou a Impugnação inteiramente improcedente, em decisão assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-Calendário: 2003*

*DECADÊNCIA. FATOS GENÉRICOS DO MUNDO FENOMÊNICO. ACEPÇÃO TÉCNICA DE FATO GERADOR.*

*É incabível afirmar que tenha ocorrido decadência em relação a um fato genérico do mundo fenomênico. Na acepção técnica definida pelo CTN, a decadência somente pode se verificar em face de fatos geradores expressamente previstos em lei.*

*DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.*

*Quando a autoridade fiscal demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.*

*OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO PARA AUMENTO DE CAPITAL.*

*Se a pessoa jurídica não logra comprovar a origem e efetiva entrega dos recursos supridos pelos sócios, prevalece a omissão de receitas calcada no art. 282 do RIR/99.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CONFINS (sic). CSLL.*

*O entendimento adotado para o lançamento matriz se estende aos lançamentos reflexos.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.”*

Ciente da decisão em 24/11/2009 (fls. 1042), a Recorrente protocolou Recurso Voluntário (fls. 1043/1084) no dia 21/12/2009, no qual faz as seguintes alegações:

a) Requer que os PAF's nº 10380.016560/2008-78 e 10380.016561/2008-12 sejam unificados, pois são originários de um mesmo MPF;

b) Pleiteia o reconhecimento da decadência do direito de lançamento por parte do Fisco, dos valores apurados na fiscalização; uma vez que no seu entendimento os fatos geradores não ocorreram em 2003, mas sim em 2001 e 2002;

c) Ainda argui nas preliminares o reconhecimento da ilegalidade das autuações;

d) Alega que diversos documentos que se encontravam em língua estrangeira, não foram aceitos como meio de prova;

e) A Recorrente, também discorda da presunção de receitas aplicado pelo Fisco e da aplicação de multa qualificada com o simples fundamento do Fisco em omissão de receitas e evasão de divisas.

Oportunamente, os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

É o relatório, passo a decidir.

## Voto

Conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho, Relator.

### Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### Da Unificação dos PAF's

A Recorrente requer preliminarmente que este PAF seja unificado com o PAF 10380.016560/2008-78, pois ambos os processos são oriundos do MPF nº 03.1.01.00-2007-00563-2 e, em suas palavras “*referem-se de um mesmo período-base (2003) e trazem idêntica descrição dos fatos, a suposta omissão de receitas.*”

Entendo que este argumento não deve prosperar, pois embora tenham origem em um mesmo MPF, os elementos de prova apresentados para sustentar cada um dos processos administrativos são diferenciados. De certo fazem parte do mesmo contexto, porém a sua formalização é de origem diversa.

Para isso observo os termos do inciso I do artigo 1º da Portaria nº 666/2004 que ilustra:

*“Art. 1º Serão objeto de um único processo administrativo:*

*I - as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes:*

*a) ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e aos lançamentos dele decorrentes relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), à Contribuição para o PIS/Pasep ou à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);*

*(...)”*

Neste mesmo sentido, devo ressaltar que os próprios fatos da operação destacam que ocorreu o relacionamento de suprimento de numerário entre empresas diversas, VENOPELL SOCIEDAD ANONIMA com VENOPELL FOMENTO COMERCIAL LTDA e TICEMILL SOCIEDAD ANONIMA com TICEMILL DO BRASIL LTDA., fato que reforça a falta de suporte normativo para tratar os processos administrativos em um único PAF, pois vinculados a sujeitos passivos diversos.

### **Da Decadência**

A análise da aplicação do prazo decadencial depende da qualificação ou não da operação como simulada, razão pela qual esta análise será postergada neste voto.

### **Validade da Prova Apresentada**

Alega a Recorrente que foram rejeitadas as provas documentais apresentada em razão da impugnação por estarem em idioma espanhol determinando a autoridade fiscal que para haver valor de prova teriam que vir acompanhados de tradução juramentada.

De fato, cumpre lembrar à Recorrente que o idioma nacional é o português e que documentos para terem efeitos legais válidos devem estar descritos na língua portuguesa. Estas são as disposições expressas pelo artigo 13 da Constituição Federal de 1988 e pelo artigo 224 da Lei 10.406/2002 (Código Civil Brasileiro).

#### ***Constituição Federal de 1988:***

*“Art. 13. A língua portuguesa é o idioma oficial da República Federativa do Brasil.”*

#### ***Lei 10.406/02 (Código Civil):***

*“Art. 224. Os documentos redigidos em língua estrangeira serão traduzidos para o português para ter efeitos legais no País.”*

Portanto descabe a alegação da Recorrente, pois deixou de cumprir determinação legal fundamental para fosse aceitas as suas provas documentais.

Mesmo assim, cumpre ressaltar que no Acórdão 08-16328 da 3ª Turma da DRJ de Fortaleza, a Turma Julgadora menciona ter aceitado a juntada posterior de documentos, conforme lê-se nas folhas 1010:

*“Todavia, em homenagem ao princípio da verdade material, tomo conhecimento também dos aludidos documentos e argumentações trazidas as fls. 858/966.”*

Pelo exposto, não deve prosperar este argumento da Recorrente.

### **Arbitramento das Receitas**

A prova organizada pela Fiscalização, obtida no âmbito dos procedimentos de busca e apreensão, é robusta e demonstra, de forma inequívoca, a operação perpetrada pelos reais controladores da Recorrente.

A Recorrente não refutou as provas e limitou-se a apresentar alegações não fundadas documentalmente sobre a temporariedade (fls. 1042 e seguintes) da posse dos documentos. Como se verifica no Relatório do “Escritório de Pesquisa e Investigação na 3ª Região Fiscal” (fls. 866/902), as operações em questão foram investigadas pela Receita Federal do Brasil (“RFB”) sob suspeita de fazer parte de um duradouro esquema de lavagem e internalização de dinheiro ilegalmente remetido ao exterior, cuja suspeita foi levantada pelo próprio Banco Central do Brasil (“BACEN”).

De se ressaltar, também, que a apuração dos fatos e coleta de documentos foi levada a cabo conjuntamente pela Polícia Federal e RFB, em procedimentos ordenados por Autoridade Judicial, no bojo da denominada “Operação Monte Éden”, amplamente divulgada na imprensa.

Através do TVF e dos documentos obtidos no procedimento de Fiscalização é possível verificar, com precisão, as operações efetivadas pelo Grupo Freitas, do qual faz parte a Recorrente, de maneira que passo a descrever.

Há a caracterização da interposição da empresa TICEMILL S/A para a manipulação de recursos existentes no exterior com a finalidade de serem internados no país, a título de integralização de capital nas empresas do grupo.

A Recorrente, ainda, valeu-se dos mesmos meios para a criação e manipulação tanto da TICEMILL DO BRASIL LTDA. quanto da VENOPELL FOMENTO COMERCIAL LTDA.

Por meio do procedimento de Busca e Apreensão, anteriormente mencionado, foram encontrados os Títulos Representativos das Ações ao Portador das empresas uruguaias TICEMILL S/A e VENOPELL S/A, bem como os Certificados de Custódia das referidas Ações ao Portador com titulação atribuída aos membros da família do grupo.

Desta maneira, não restou dúvidas da vinculação existente entre as empresas uruguaias e a Recorrente, esta conclusão também pode ser observada mediante trecho do TVF, abaixo transcrito:

*“III.8 Sem nenhuma dúvida, as provas coletadas demonstram a indiscutível vinculação do Grupo Empresarial capitaneado pelo senhor José Marcelo Matos de Freitas também com todos os fatos de abertura, da manipulação (interposição de pessoas) e de livre disposição da empresa uruguaia **TICEMILL S/A**, sendo que a abertura no Brasil da empresa **TICEMILL DO BRASIL LTDA** encaixa como um mero instrumento de implementação de planejamento tributário de natureza de evasão fiscal. O processo de incorporação de capital da Ticemill S/A na Ticemill do Brasil LTDA – objeto mesmo deste questionamento e desta análise – se enquadra tal e qual nas mesmas circunstâncias em que se observou o caso da incorporação de capital que a “**Venopell S/A**” teria feito na empresa do mesmo Grupo do Sr. Marcelo Freitas (a Scala Factoring), conforme análise exaustiva feita no item “II” deste Termo.*

*III.9 Ou seja, intuito de atribuir o suprimento de numerário a terceiro domiciliado no exterior, para o fim de integralização de capital em empresa já controlada pelo Grupo Empresarial do senhor José Marcelo, constituiu-se a Ticemill S/A no Uruguai. Mas, comprovado que esta incorporação é titulada pela própria Família que controla as Empresas do Grupo Empresarial citado, não há como homologar-se a origem dos recursos tal alegada. Por isso, plenamente cabível o enquadramento do caso nos ditames do artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).”*

Do exposto e da análise da documentação disponibilizada nos autos deste PAF, ficou evidentemente comprovado que os recursos utilizados para integralizar o capital da empresa TICEMILL DO BRASIL LTDA., advindos empresa uruguaia TICEMILL S.A., interposta pessoa, já era de propriedade de pessoas vinculadas ao Grupo Empresarial Marcelo Freitas. Isto se confirma, pois, diversos “*Títulos Representativos das Ações ao Portador da empresa uruguaia TICEMILL SOCIEDAD ANONIMA*” foram encontrados em poder das empresas do Grupo Marcelo Freitas.

Não há, portanto, dúvidas de que os elementos trazidos ao PAF produzem indícios inequívocos de operação perpetrada no mesmo grupo econômicos e a Recorrente instada a fazer prova da origem dos recursos, por sua vez, não comprovou nem a independência das partes, muito menos a origem dos recursos. Desta forma, correta a imputação do Fisco.

Assim, as autoridades fiscais aplicaram corretamente a presunção de receitas nos termos do artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda, *in verbis*:

*“Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).”*

Tal entendimento há muito, já foi corroborado pela jurisprudência. Vejamos:

**“IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. AUMENTO DE CAPITAL NÃO COMPROVADO.** *Se o sujeito passivo não comprova a origem e a efetiva entrega do numerário correspondente a integralização do aumento de Capital Social cabe a presunção de omissão de receita., A escrituração contábil de contrato de assunção de dívida de uma interligada para com outra empresa do mesmo grupo, sem identificação da natureza da operação que deu origem a dívida não justifica nem a origem e nem a efetiva entrega do numerário*

**IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO OU NÃO COMPROVADO.** *A manutenção no passivo de obrigações não comprovadas comporta presunção de omissão de receitas.*

*Entretanto, se comprovado que as obrigações escrituradas no passivo exigível tem origem em dívidas de coligadas/interligadas que o sujeito passivo assumiu, mediante contrato escrito, está justificada a origem da dívida escriturada.*

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PIS/DEDUÇÃO - PIS/REPIQUE - FINSOCIAL -**

*Dada à relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos demais lançamentos reflexivos.*

***Preliminar rejeitada e recurso provido em parte.***” (Acórdão 101-93.483, 1ª Câmara, Sessão de 19/06/2001)

### **Simulação**

A constatação e a qualificação da simulação neste PAF decorrem da coleta de provas indiretas as quais demonstram a existência das mesmas pessoas físicas na órbita das mesmas pessoas jurídicas (domiciliadas no Brasil e no exterior), protegidas sob o manto de ações ao portador, atrizes de negócios jurídicos que visaram a ocultação de elementos definidores do fato gerador de obrigação tributária.

Conforme especifica o art. 212 do Código Civil, a presunção é um meio de prova construído a partir de um substrato fático formado pela reunião de indícios. Acerca do assunto, leciona Moacyr Amaral Santos (Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 2º volume, 3ª ed., São Paulo, Ed. Saraiva, 1977, p. 436/437):

*“(...) prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o fato conhecido. O fato conhecido, o indício, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção. (...)”*

Já Maria Rita Ferragut (Evasão fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120) enfatiza:

*“As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa.” (Grifos no original).*

Saliento, ainda, a definição contida no Código Civil a respeito do que configura negócio jurídico simulado, nos termos do art. 167 da Lei nº 10.406, de 2002, abaixo transcrito:

*“Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.*

*§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:*

*I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;*

*II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;*

*III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.*

*§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.” (grifei)*

Incontestável, pois a ocorrência de acréscimo patrimonial oriundo de recursos já internados na empresa sob a natureza jurídica de empréstimo, cujo direito creditório foi obtido de terceiro por empresa ligada no exterior, a qual teve a sua composição societária desvendada em operação levada a cabo pela Polícia Federal mediante procedimento de busca e apreensão em estabelecimento da contribuinte.

Ressalte-se que a prova indireta obtida desvendou uma intrincada e engenhosa estratégia composta de reestruturações societárias e negócios jurídicos entre pessoas jurídicas, inclusive de origem estrangeiras protegidas por sigilo societário mediante titularidade ao portador. Reestruturações e negócios os quais foram engendrados com vontade aparente, mas que, no seu âmago, visaram encobrir o acréscimo patrimonial oriundo de recursos de origem não comprovada cujo fator gerador tentou-se encobrir com a transferência de direitos entre pessoas jurídicas “aparentemente” distintas em função do uso de ações ao portador e com a declaração não verdadeira de negócios jurídicos (empréstimo), existente apenas formalmente com o objetivo único de evasão da incidência tributária. Comportamento descrito no acima citado artigo 261 do Código Civil, de modo a configurar inequívoca simulação com efeitos práticos na contagem do prazo decadencial e no agravamento da penalidade.

### **Da Decadência**

Quanto à alegação de decadência posta pela Recorrente, penso que a argumentação não deve subsistir.

Ao contrário do que alega a Recorrente, a atividade questionada pela Fiscalização não foi a contratação do empréstimo que ocorreu anteriormente a 2003. Esta atividade apenas consistiria o marco inicial da decadência caso aqui estivesse em discussão a dedutibilidade dos juros pagos pela SCALA.

Contudo, o que aqui se discute é a preexistência de valores não declarados no exterior, de propriedade das pessoas relacionadas às atividades da Recorrente, utilizadas para suportar a integralização de capital realizada pela TICEMILL S/A., localizada no Uruguai, na

TICEMILL DO BRASIL LTDA , fatos que ocorreram no ano-calendário de 2003 e deflagram inequívoco acréscimo patrimonial.

O parágrafo 4º do artigo 150 do CTN determina a regra de decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, *in verbis*:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

Contudo, conforme entendimento firmado pelo STJ acerca do termo inicial para contagem do prazo de decadência, nos casos de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação será aplicada a regra geral definida pelo inciso I do artigo 173, qual seja, a extinção do crédito tributário contada do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Vejamos:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

A alegação da Recorrente de que *o dies a quo* seria a data de ingresso dos recursos como empréstimo (obrigação) talvez fosse procedente se a acusação fosse a manutenção de passivo não comprovado, entretanto, no caso em análise o fato deflagrador da incidência tributária foi a utilização da disponibilidade dos recursos (até então vinculados à obrigação – empréstimo) em aumento de capital, ou seja, incremento inequívoco do Patrimônio Líquido da Recorrente.

Observa-se que a comprovação do dolo, fraude ou simulação é fundamental para determinar a aplicação da regra geral do inciso I do artigo 173.

Tendo em vista a comprovação da simulação, o prazo para a contagem da decadência rege-se pelo artigo 173, inciso I, do CTN. Assim, a contagem começa em 1º de janeiro de 2004 e, portanto, não há que se falar em decadência.

Sendo assim é pertinente a aplicação ao presente processo da caracterização de crimes de sonegação e do cabimento da multa qualificada a ser aplicada à Recorrente.

### **Multa Qualificada**

Por fim, quanto à multa qualificada, também entendo que deve ser mantida, em virtude da simulação praticada pelo Grupo da Recorrente.

Os atos praticados pela Recorrente foram simulados, devidamente comprovados pelos conteúdos encontrados pela Polícia Federal que demonstraram de forma clara a vontade efetiva de a Recorrente atribuir o suprimento de numerário a terceiro domiciliado no exterior, para o fim de integralização de capital em empresa já controlada pelo Grupo Empresarial do senhor José Marcelo, ou seja, temos que houve execução apenas formal dos negócios jurídicos.

As transações simuladas foram um modo de impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a incorrer a Recorrente em fraude, nos exatos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996, combinado com o artigo 72, da Lei 4.502, de 1964, pois, tanto a aparência de legalidade, quanto a intenção de se utilizar da norma jurídica com finalidade diversa da qual fora concebida são características dos atos simulados e fraudulentos, situações amplamente comprovados no presente processo.

Com efeito, em face dos fatos observados que tomados em conjunto, permitem concluir pelo intuito de simulação nas atividades da Recorrente, mantenho o agravamento da multa de ofício, de 75% para 150%, conforme previsão do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996.

Nesse sentido, vejamos o percuciente precedente abaixo:

“(…)

*SIMULAÇÃO - CONJUNTO PROBATÓRIO - Se o conjunto probatório evidencia que os atos formais praticados (reorganização societária) divergiam da real intenção subjacente (compra e venda), caracteriza-se a simulação, cujo elemento principal não é a ocultação do objetivo real, mas sim a existência de objetivo diverso daquele configurado pelos atos praticados, seja ele claro ou oculto.*

(…)

*OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - SIMULAÇÃO - MULTA QUALIFICADA - Constatada a prática de simulação, perpetrada mediante a articulação de operações com o intuito de evitar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, é cabível a exigência do tributo, acrescido de multa qualificada (art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996).*

*DECADÊNCIA - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Os ganhos de capital na alienação de bens e direitos de qualquer natureza estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, cuja apuração deve ser realizada na ocorrência da alienação e o recolhimento no mês subsequente, razão pela qual tem característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame de autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial encontra respaldo no § 4º do artigo 150, do Código Tributário Nacional. Entretanto, caracterizado o evidente intuito de fraude, o termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (173, inciso I, do CTN).*

(...)

*Preliminares rejeitadas. Recurso negado.” (Acórdão 104-21.675, 4ª Câmara, DOU 06.09.2007, g.n.)*

Diante do exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho