



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

Processo n° 10380.016561/2008-12
Recurso n° 910.523 Embargos
Acórdão n° **1802-001.360 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 11 de setembro de 2012
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Embargante FREITAS EMPREENDIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

Não serão acolhidos embargos quando não se constata existência de contradição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR os embargos, nos termos do voto e relatório que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho - Conselheiro.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de embargos em face do acórdão da 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que julgou improcedente o Recurso Voluntário interposto, no sentido de não conhecer a decadência do direito de lançamento por parte do Fisco, dos valores apurados na fiscalização; uma vez que os fatos geradores ocorreram em 2003, e não nos anos-calandários de 2001 e 2002, conforme ementa transcrita abaixo:

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.

A Recorrente, por entender haver no mencionado acórdão aparente contradição entre a decisão e os seus fundamentos, interpõe recurso de Embargos de Declaração para que seja aclarado contradição envolvendo o momento em que teve início a fraude identificada pela fiscalização.

É o relatório, passo a decidir.

Voto

Conselheiro Relator Marco Antonio Nunes Castilho

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A Recorrente alega em suas razões dos embargos que:

“Deveras, o Acórdão embargado utiliza, em termos práticos o tempo verbal mais distante (pretérito-mais-que-perfeito, praticara), para caracterizar a prática da suposta sonegação fiscal, art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 e, em evidente contradição temporal, aplica o tempo verbal mais recente (pretérito perfeito, praticou) para temporalizar a possível ocorrência do fato gerador.

Nos autos, sem qualquer sombra de dúvidas, a comprovação pelo fisco de uma operação ocorrida no tempo mais alongado, pretérito-mais-que-perfeito (manutenção no exterior de recursos financeiros, anteriormente a 2001), convertida em capital, tempo mais recente, pretérito-perfeito, 31.08.2003. Em termos cronológicos:

- um acontecimento mais distante, anterior a 2001, o trânsito, no exterior, de um determinado valor que sempre pertencera à embargante;

- um acontecimento mais recente, 31.08.2003, o “retorno” daquele recurso à embargante, sob o formato de integralização de capital, de um capital que sempre lhe pertencera

Pois bem, na decisão embargada o acontecimento do pretérito-mais-que-perfeito, anterior a 2001, é posto de lado quando da delimitação temporal para cálculo do tributo. Não há sincronia, por conseguinte, entre os fatos materialmente apurados pela fiscalização e reconhecidos pela decisão recorrida, isto é, entre o tributo, de 2003; e seus agravantes, anteriores a 2001.

Ou o fato gerador haveria de recair sobre a data da conversão do recurso que, pertencente à agravante, foi incorporado ao

capital em 31.08.2003, não havendo assim qualquer ligação placentária com os fatos anteriores a 2001; ou, pelo contrário, o fato gerador do tributo, bem como o fato gerador do ilícito penal, seriam ambos anteriores a 2001. Não dá para configurar a assincronia: (i) fraude anterior a 2001; (ii) e fato gerador, sobre a movimentação do mesmo recurso antes omitido, somente em 2003

E finaliza apresentando o ponto de contradição apontado nos embargos de declaração:

Em face da contradição, quando se sabe que o fato gerador há guardar sincroniza com o fato gerador do suposto ilícito, pede a embargante aclarar a data da suposta fraude, sonegação ou conluio (art. 42 da Lei 9.430, de 1996) e que esclare também como seria possível ter ocorrido a suposta fraude anteriormente a 2001, sem tributação, ficado o imposto "suspenso" para quando o Fisco o encontrasse anos depois, em 2003, aquele mesmo valor que sempre pertencera à embargante, desde 2001. Afinal, a comprovação do fato imponível deu-se estritamente com a descoberta da movimentação financeira, que é comprovadamente anterior a 2001. Em conclusão, se fato gerador houve, tanto o fato gerador do tipo penal, como também o fato gerador do tipo fiscal, hão de ter-se dado, ambos, anteriormente a 2001, tal como o comprovou o Fisco quando encontrou os valores que concluiu (verdade material) pertencerem à embargante desde antes de 2001.

O ponto fulcral da alegação da embargante em seu recurso é a questão da contagem do prazo decadencial, uma vez que, comprovada a fraude, a decadência é contada nos termos do artigo 173, I do CTN, enquanto na sua ausência, tal contagem é feita pelo art. 150, pra. 4º do CTN.

Aqui é flagrante o interesse da Embargante empreender efeito infringente ao recurso de embargos de declaração, sob o tênue argumento de que existe contradição no acórdão recorrido.

No que diz respeito às operações que geraram a configuração da fraude, simulação e conluio, o acórdão embargado consignou de forma clara o seguinte:

“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

temporiedade (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.

No que tange a decadência, o acórdão Embargado continha as seguintes ponderações e conclusões:

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 deflagaram 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.

Ou seja, o acórdão é suficientemente claro e preciso ao estabelecer que o cerne da discussão é o aumento patrimonial ocorrido no ano-calendário de 2003. Os negócios jurídicos anteriormente ocorridos foram relatados apenas como meio de prova de que os mencionados valores já pertenciam o patrimônio das pessoas físicas proprietárias das sociedades envolvidas no emaranhado de “operações” societárias, que culminaram com a integralização do capital da empresa TICEMILL DO BRASIL LTDA., com recursos advindos da empresa uruguaia TICEMILL S.A., através de interposta pessoa, que já era de propriedade de pessoas vinculadas ao Grupo Empresarial Marcelo Freitas.

Pela narrativa dos fatos constantes do acórdão recorrido (e de todos os documentos do presente processo administrativo), é inegável a pré-existência dos mencionados valores, que à época já pertenciam às mesmas pessoas participantes do mesmo grupo econômico. Mas, a existência desses valores não tiveram qualquer importância antes dos fatos jurídicos ocorridos em 2003, que ensejaram a ocorrência do fato geradores.

Por tudo isso, o acórdão embargado consignou que a integralização de capital, havida em 2003, ocorreu dentro do prazo decadencial, ante aplicação da regra do artigo 173, I do CTN, tendo em vista que o auto de infração fora feita em 2008.

Desta forma, não assiste razão à Embargante, visto que inexistente contradição na decisão embargada merecedora de reparo.

Ante o exposto, voto no sentido de não conhecer os embargos, face a inexistência de contradição, restando mantida todas as conclusões do Acórdão no. 1802.00.999.

Processo nº 10380.016561/2008-12
Acórdão n.º **1802-001.360**

S1-TE02
Fl. 1.135

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho

CÓPIA