



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

Processo n° 10380.720499/2008-67
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.483 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DIREITO CREDITÓRIO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

No processo administrativo de restituição e compensação de créditos tributários, incumbe ao contribuinte provar o fato constitutivo do seu direito (a certeza e liquidez do direito creditório) e, ao Fisco, para indeferir o pleito, provar fatos que evidenciem a inexistência do direito afirmado pelo contribuinte ou que constituam impedimento, modificação ou extinção desse direito.

PROVA INDIRETA. INDÍCIOS. PRESUNÇÃO SIMPLES. VALIDADE. VERDADE MATERIAL.

A Administração Pública tem o poder-dever de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico. Esse poder-dever é ainda mais presente na seara tributária, em que é usual a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. A liberdade de investigação do Fisco pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos em lei como indícios de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta.

DIREITO CREDITORIO. ORIGEM REMOTA. NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO. INDEFERIMENTO.

Provado nos autos, por indícios fartos, graves, precisos e convergentes, que o negócio jurídico que constituiria a causa remota do direito creditório pleiteado pelo contribuinte não teve lugar no mundo atico, cumpre indeferir o direito creditório e não homologar as compensações declaradas.

DIREITO CREDITORIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. CERTEZA E LIQUIDEZ. SIMULAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO QUE TERIA ENSEJADO A RETENÇÃO DE IRRF. PARCELAMENTO, PELA FONTE PAGADORA, DO IRRF QUE COMPÔS O SALDO

NEGATIVO. IMPROCEDÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO, POR AUSÊNCIA DE MATERIALIDADE.

O fato de a fonte pagadora haver formalizado parcelamento do IRRF pretensamente retido em negócio jurídico simulado não confere materialidade ao direito creditório pleiteado sob a forma de saldo negativo de IRPJ pela pretensa beneficiária da retenção.

SUCCESSÃO EMPRESARIAL. SIMULAÇÃO. AUSÊNCIA DE CONTEÚDO MATERIAL NO PATRIMÔNIO TRANSFERIDO ENTRE AS EMPRESAS. INEFICÁCIA DOS ATOS FORMALMENTE PRATICADOS, A DESPEITO DE SUA LEGALIDADE.

É irrelevante, para fins de apuração da eficácia dos atos de sucessão empresarial, que estes tenham sido praticados com observância da legislação pertinente, quando resta demonstrado nos autos que o patrimônio pretensamente transposto entre as empresas é destituído de conteúdo material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Ausentes momentaneamente o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone e justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário face v. acórdão, que manteve o decidido no Despacho Decisório, que por sua vez, adotou a Informação Fiscal, fundamentada no Relatório de Análise Tributária da SAPAC de 11/05/2010, onde relatou um esquema de fraude, simulação e conluio entre empresas, com origem remota em negócios fictos de compra e venda de imóveis, geradores de créditos inexistentes de tributos federais e subsequente celebração de contratos simulados entre as empresas dos grupos empresariais CEC Internacional S/A e Grupo Marquise, com o fim de auferimento de vantagens fiscais ilícitas em prejuízo da fazenda nacional.

Segundo consta do Relatório de Análise Tributária da SAPAC, o Grupo Marquise, por meio de uma série de atos, incorporava empresas do Grupo Empresarial CEC Internacional S/A, com prejuízos fiscais, utilizando tais créditos para compensar tributos devidos.

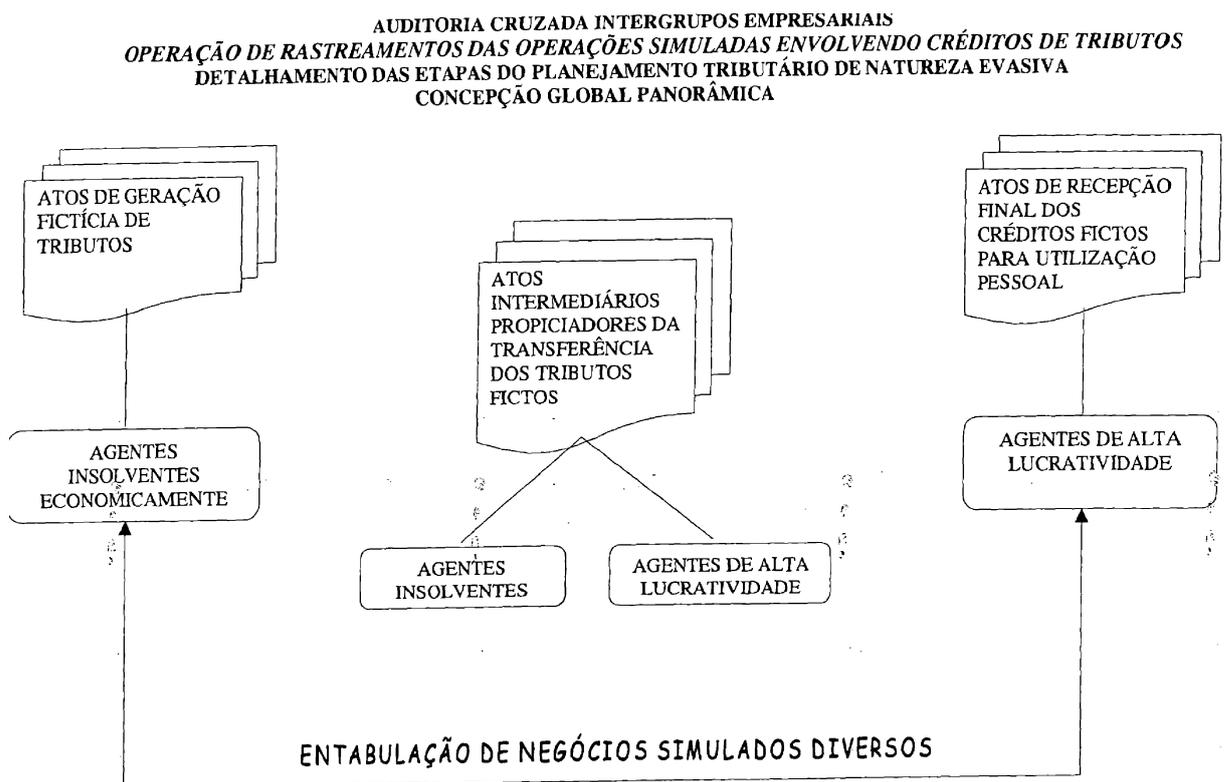
Contudo, "tais créditos" eram ilegítimos, visto que decorrentes de dolo, simulação e conluio entre as empresas do Grupo Marquise e as empresas do Grupo CEC, as primeiras lucrativas e as segundas em estado de insolvência.

Destaca a autoridade fiscal que os atos praticados por cada uma das empresas citadas não podem ser vistos de forma isolada e autônoma, como ocorre na maioria dos negócios imobiliários, financeiros e empresariais em geral, mas contêm-se (cada um deles) num conjunto global de atos que buscava, em verdade, um objetivo pré ordenadamente planejado entre as partes.

Ao Grupo CEC, estão ligadas as empresas: Sul Diesel S/A; Iracema Florestamento e Reflorestamento Ltda e Maximar Fomento Mercantil Ltda EPP; Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda; Xingu Administração e Participação S/A; à RCA International Commodities S/A estão ligadas as empresas BEX Internacional S/A; Canavieira Florestamento e Reflorestamento S/A e Panagra do Brasil S/A; Agropecuária e Reflorestadora Parente S/A e quanto ao Grupo capitaneado pela Construtora Marquise S/A, a Capitalize Fomento, Comercial Ltda, Construtora Marquise S/A e Ecofor Ambiental S/A.

Segundo a autoridade fiscal, conforme descreve no Anexo do Relatório de Análise Tributária, tem-se os quadros (abaixo colacionados) e a auditoria cruzada das operações intra-grupos para rastreamento da origem dos créditos, que geram imposto a recuperar em face das transações realizadas entre contribuintes dos dois grupos empresariais.

Vejamos o fluxograma e em seguida as notas explicativas com o panorama global do planejamento tributário ocorrido entre os grupos CEC e MARQUISE.



Seguem as explicações do fluxograma com enfoque global do planejamento tributário entre os grupos empresarias.

1) PRINCIPAIS CARACTERES DOS ATOS DE GERAÇÃO FICTÍCIA DE TRIBUTOS

1 - Instrumentação por Contratos de Promessa de Compra e Venda de Imóveis formalizados apenas "no papel".

2 — Ausência do substrato material específico de uma efetiva compra e venda imobiliária (animo de pagar o preço objetivando a transcrição no Cartório de Registro de Imóveis).

3 — Inserção de cláusula previsora de multa desarrazoada com o objetivo de entabular a incidência de IRFONTE e conseqüente conversão em crédito transferível de IRRF/Saldo Negativo de IRPJ com destinação posterior pré-concebida.

4 — Presença de cláusula estipulatória, temporalmente delimitada, de ENCARGOS FINANCEIROS especialmente super-avaliados até o mês de Julho/2004, com o objetivo de gerar Créditos de PIS/COFINS Não-Cumulativos para posterior transferência.

5 — Agregação daqueles encargos financeiros, conforme nova cláusula especialmente alocada para tal, de multa imotivada a

ser reconhecida no específico mês de Julho/2004, com o mesmo objetivo de gerar Créditos de PIS/COFINS Não-Cumulativo.

6 — Operações sempre concebidas e entabuladas como sendo a Prazo, onde o adquirente nada paga (por absoluta inexistência de recursos para tal), e o alienante nada cobra (por ter a operação de compra e venda função outra que não a ordinária aquisição de imóvel).

7 — Operações concebidas sempre em meio a pessoas ligadas.

8 — Operações realizadas em círculo, com vendas sucessivas, reclamando a utilização igualmente simulada do artifício das cessões fictícias de crédito, ante o registro meramente contábil da "venda anterior" ainda não recebida.

9 — Utilização de operações com imóveis, super-avaliados, dado o alto valor atribuído aos bens, considerado como método IDEAL a garantir ao Grupo Empresarial transmitente a maior cifra possível de Créditos Fiscais Fictícios, proporcionando maiores vantagens ao Grupo Empresarial receptor.

II) DETALHES OBSERVADOS NOS ATOS INTERMEDIÁRIOS PRATICADOS COMO CONDIÇÃO NECESSÁRIA À IMPLEMENTAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO QUE OBJETIVOU A TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS A PARTIR DOS ATOS DE GERAÇÃO FICTÍCIA DE TRIBUTOS

1 — Manipulação contábil das empresas adquirentes e alienantes dos bens imóveis geradores dos créditos fiscais fictícios.

2 — Receitas e despesas com origens apenas nas operações intra-grupo ou inter-grupos empresariais, adequando valores e resultados contábeis/fiscais, sendo sempre aquelas inferiores a estas.

3 — Preparação das empresas para as operações de CISÕES SELETIVAS, com criação de PJs para cumprirem vida efêmera e papéis pré-ordenados.

4 — Segregação dos créditos de tributos fictícios vertidos para as Pessoas Jurídicas então surgidas das Cisões Seletivas.

5 — Negociação simulada das ações/quotas das pessoas jurídicas criadas a partir das Cisões Seletivas com os integrantes do Grupo Empresarial interessado na captação dos créditos fictos.

6 — Incorporações intermediárias das pessoas jurídicas surgidas das Cisões Parciais Seletivas por outras pessoas jurídicas ligadas ao Grupo Empresarial solvente e lucrativo, interessado na captação dos créditos fiscais fictos.

III) DETALHES OBSERVADOS NOS ATOS DE RECEPÇÃO FINAL DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FICTÍCIOS PRATICADOS NO SEIO DAS EMPRESAS DO GRUPO EMPRESARIAL. SOLVENTE E LUCRATIVO INTERESSADO NA CAPTAÇÃO ESPECÍFICA DE CRÉDITOS COM O FIM DE EXTINGUIR SEUS DÉBITOS PRÓPRIOS SEM QUALQUER DESEMBOLSO REAL.

1 — Chamamento das situações postas pelas Cisões seletivas para o patrimônio das pessoas jurídicas componentes do Grupo Empresarial lucrativo e solvente.

2 — Captação final dos créditos precedida de transações comerciais/financeiras simuladas, tendentes a ofuscar e obscurecer a visão imediata da recepção direta e pré-ordenada dos créditos fiscais fictícios.

3 — Incorporações intermediárias dissimuladoras da recepção direta e imediata dos créditos pelo Grupo Empresarial interessado na captação final.

4 — Incorporações finais (pré-ordenadas) das diversas pessoas jurídicas de vida efêmera recheadas todas de créditos fiscais fictícios.

5 — Usufruto do almejado "recheio fiscal" via PER/DCOMPs pelo Grupo Empresarial economicamente lucrativo, em flagrante prejuízo do Fisco.

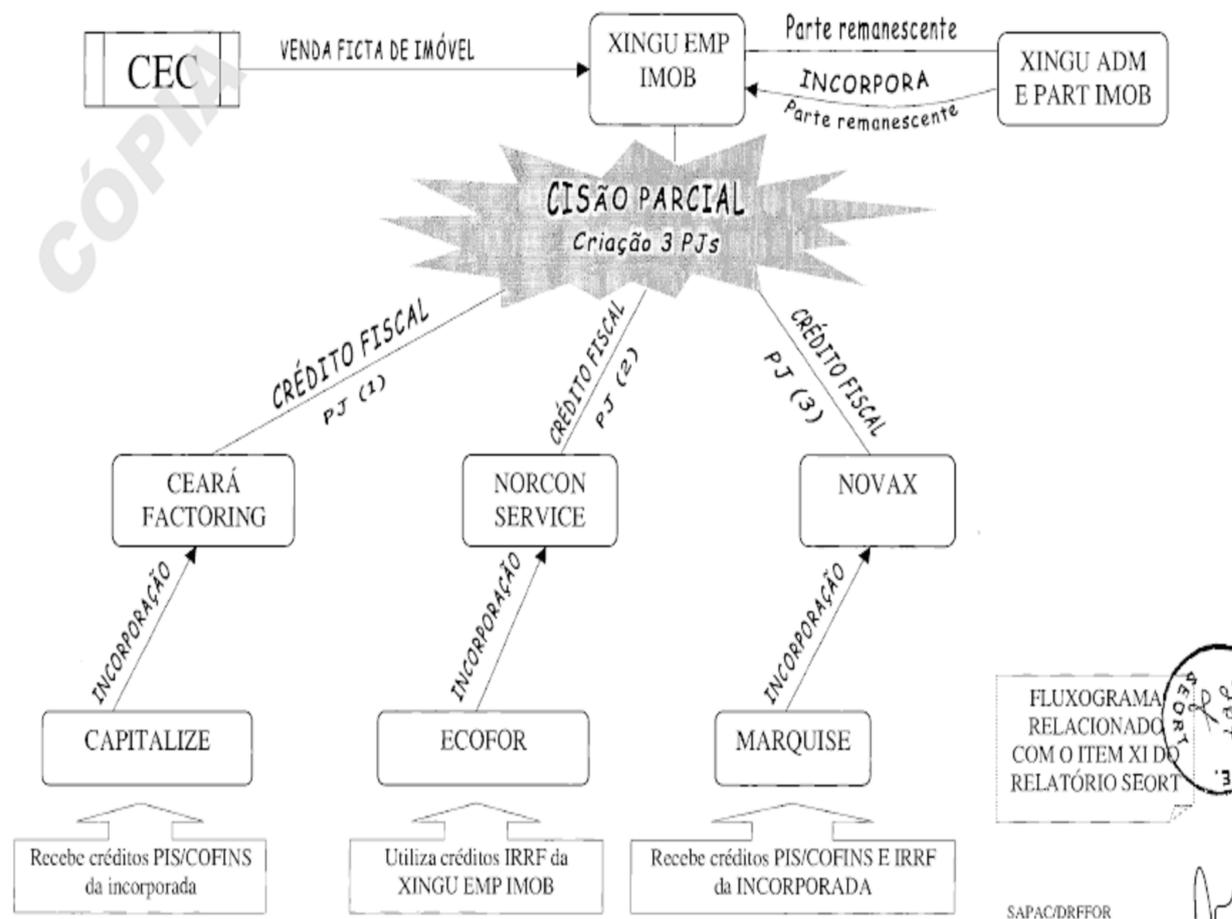
A autoridade fiscal elaborou longo despacho, descrevendo as transações realizadas entre as empresas adiante citadas.

Consta do relatório, que o Grupo Marquise, por meio de uma série de atos, incorporava empresas do Grupo Empresarial CEC Internacional S/A, com prejuízos fiscais, utilizando tais créditos para compensar tributos devidos.

Contudo, os créditos eram ilegítimos, visto que decorrentes de dolo, simulação e conluio entre as empresas do Grupo Marquise e as empresas do Grupo CEC, as primeiras lucrativas e as segundas em estado de insolvência.

Como destacado pela autoridade fiscal, os atos praticados por cada uma das empresas citadas não podem ser vistos de forma isolada e autônoma em si mesmo, como ocorre na maioria dos negócios imobiliários, financeiros e empresariais em geral, mas contêm-se (cada um deles) num conjunto global de atos que buscava, em verdade, um objetivo pré ordenadamente planejado entre as partes.

Segundo a autoridade fiscal, tem-se os seguintes quadros, que geram imposto a recuperar em face das transações realizadas entre contribuintes dos dois grupos empresariais:



Por fim, o trabalho fiscal objetivou oferecer sólida fundamentação probatória e a motivação legal para o *indeferimento liminar* de qualquer pedido de restituição/compensação que envolva os créditos tributários de Imposto de Renda Retido na Fonte (convertido ou não em Saldo Negativo de IRPJ) e das Contribuições para o PIS Não Cumulativo e COFINS Não Cumulativo, cujas origens — imediata ou remota — decorra das transações celebradas entre as empresas Cio Grupo CEC e do Grupo Marquise.

Foram analisados no documento os fundamentos primários da origem dos créditos utilizados finalisticamente pelas empresas do Grupo Marquise em PER/DCOMPs diversas entregues ora pela Construtora Marquise S/A, ora pela ECOFOR Ambiental S/A, ora pela Capitalize Fomento Comercial Ltda.

Também forma procedidas as demonstrações dos vícios insanáveis dos negócios jurídicos presentes e considerados em todas as etapas do planejamento tributário evasivo que, ao fim, almejou como *objetivo real e querido* pelas partes, a geração ficta de créditos para aproveitamento dos mesmos em PER/DCOMPs.

Conclusivamente, pretende-se que as *elementares "simulação", "fraude" e "conluio", qualificadoras da conduta das partes* nos casos concretos examinados, sejam não só inseridas na análise, como também e principalmente, pautem a razão de decidir por parte dos

juízes, no sentido do indeferimento liminar daqueles pedidos restitutórios/compensatórios, fundamentados na origem que apontamos.

Assim, tendo em vista que o ponto inicial que criou os créditos que se pretende restituir e compensar é o mesmo dos processos abaixo indicados, tendo em vista a relação de causa e efeito, todos devem ser julgados conjuntamente.

10380.009193/2006-94 - RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A

10380.901897/2006-11 - RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A

10380.901733/2006-93 - PANAGRA DO BRASIL S/A

10380.901737/2006-71 - PANAGRA DO BRASIL S/A

10380.901739/2006-61 - PANAGRA DO BRASIL S/A

10380.901735/2006-82 - PANAGRA DO BRASIL S/A

10380.720384/2008-72 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.720385/2008-17 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.720499/2008-67 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.722709/2010-76 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.722703/2010-07 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.722244/2010-53 - CONSTRUTORA MARQUISE.S/A

10380.722365/2010-03 - CONSTRUTORA MARQUISE.S/A

10380.722355/2010-60 - CONSTRUTORA MARQUISE.S/A

10380.722361/2010-17 - CONSTRUTORA MARQUISE S/A

10380.721600/2010-11 - CONSTRUTORA MARQUISE S/A

No presente caso, aconteceram os seguintes fatos conforme relatório do v. acórdão recorrido:

Versam os presentes autos sobre o Pedido de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação — PER/DCOMP de nº 02512.08544.031006.1.7.02-7006 (fls. 03/07), mediante o qual a Interessada pleiteou a restituição de saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ relativo ao ano-calendário 2000, no valor de R\$ 498.414,82, havido por sucessão de RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A, e sua utilização para compensar débitos próprios de IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, relativos a períodos de apuração compreendidos entre maio de 2003 e dezembro de 2003.

Compulsando os autos, verifico que o mesmo direito creditório reclamado pela Interessada no PER/DCOMP acima mencionado fora objeto de Pedido de Restituição de pagamento indevido ou a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, formalizado pela sucedida

(detentora original do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000), RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A, por meio do PER/DCOMP de nº 06689.19743.241003.1.2.04-9202 (fls. 15/17), "baixado" para análise manual por via do processo de nº 10380.901899/2006-18. Consulta ao sistema COMPROT, de extrato anexado as fls. 805, revela que esse processo foi arquivado, com o que se conclui que o direito creditório atinente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000 apurado por RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A remanesceu discutido apenas nos autos do presente processo.

Exame dos autos do processo arquivado, anexados por cópia ao processo ora analisado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fortaleza — DRF/FOR, informa que, intimada de que o DARF indicado no PER/DCOMP como origem do pagamento indevido ou a maior não fora encontrado nos sistemas da RFB (fls. 20), RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A — já sucedida por AGROPECUARIA E REFLORESTADORA PARENTE S/A, CNPJ 07.795.271/0001-20 — apresentou requerimento solicitando a retificação do tipo de crédito postulado no PER/DCOMP de nº 06689.19743.241003.1.2.04-9202 para saldo negativo de IRPJ do exercício 2001 (fls. 19 e 21/27).

Também se verifica nos ditos autos que, em 27/02/2008, RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias os seguintes documentos: "a) comprovante(s) de rendimento e do respectivo Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, fornecidos pelas fontes pagadoras, das quais o contribuinte era beneficiário, referentes aos anos-calendário 1999 e 2000; b) comprovação dos registros contábeis dos rendimentos e do respectivo IRRF, referentes aos anos-calendário 1999 e 2000 no livro Razão e lançamentos na conta IRPJ a Recuperar para o referido período; c) declaração, sob as penas da lei, de que os créditos pleiteados não foram compensados com o mesmo tributo ou contribuição apurados em períodos subseqüentes" (fls. 37 e 41).

As fls. 55/58, repousam, por cópia, DIRF de IRACEMA FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA., consignando retenções de IRRF (Código 8045 — Outros Rendimentos) de RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A nos meses de junho e dezembro de 2000, no idêntico valor de R\$ 340.725,00; duas páginas do Livro Razão do ano de 2000' de RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A, registrando, na conta Impostos a Recuperar, "IRRF s/ Multa Contrato" nos mesmos meses e valores informados na DIRF de IRACEMA; e Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte — Pessoa Jurídica emitido por IRACEMA em favor de RCA, contendo os mesmos valores de IRRF informados nos documentos antes mencionados.

Em 23/05/2008, novamente a empresa foi intimada a apresentar, agora no prazo de 10 (dez) dias, os seguintes documentos: "a) documento constitutivo da CISÃO; b) Ato constitutivo da empresa com todas as suas alterações; c) apresentar cópia de contratos firmados com a empresa IRACEMA FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA, CNPJ 11.828.258/0001-05, juntamente com cópia da matrícula atualizada do imóvel objeto da negociação" (fls. 38 e 42).

Às fls. 44/52, encontram-se cópias de um Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel, celebrado em 28 de dezembro de 1998, entre IRACEMA, na condição de alienante, e RCA, na

condição de adquirente; Ata da Assembléia-Geral Extraordinária de RCA, datada de 30/08/2004, que aprovou o Protocolo e Justificação relativos à incorporação dessa sociedade a AGROPECUÁRIA E REFLORESTADORA PARENTE S/A; Ata da Assembléia-Geral Extraordinária de AGROPECUÁRIA E REFLORESTADORA PARENTE S/A, datada de 31/08/2004, que aprovou o Protocolo e Justificação relativos à incorporação de RCA por essa sociedade; e Ata da Assembléia-Geral Extraordinária de RCA, datada de 31/07/2004, que aprovou a cisão parcial dessa sociedade e a constituição de três novas empresas, com parcelas do patrimônio cindido: FIBRA CONSTRUÇÃO E EDIFICAÇÕES S/A; CONCE — CONSTRUTORA NACIONAL CEARENSE S/A e FORTEFACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA.

Da leitura dos autos, é possível reconstituir os fatos jurídicos que ensejaram a formação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000 em RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A e sua transposição para o patrimônio de CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

Esse encadeamento de fatos está muito bem descrito pela Interessada na Manifestação de Inconformidade que esta maneja contra o Despacho Decisório relativo ao processo nº 10380.720384/2008-72. Dito processo cuida de Pedido de Restituição e Declaração de Compensação de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001, apurado por RCA com fundamento nos mesmos fatos de que trata o presente processo, e transposto por sucessão para o patrimônio de CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

A partir da descrição feita pela Interessada nos autos do mencionado processo, colhe-se que:

- Em 28/12/1998, foi celebrado entre as Empresas IRACEMA FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA. e RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A., contrato particular de promessa de compra e venda de imóvel, cujo descumprimento gerou a imposição de multa contratual, nos termos do parágrafo primeiro da cláusula segunda, in verbis:

"CLAUSULAS E CONDIÇÕES: (.)

SEGUNDA: Omissis

Parágrafo Primeiro: Em caso de descumprimento desta, a Outorgante Promitente Vendedora pagará sobre o valor do prep da venda, semestralmente, a Outorgante Promitente Compradora, 18% de multa em 1999, 11% em 2000, 12% em 2001 e 5,5% em 2002, valores estes acrescidos ainda, de 1% por mês de juros moratórios".

Por ocasião do pagamento da referida multa a Empresa RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A, em 2000, foi retido o imposto de renda então incidente, no valor total original de R\$ 681.450,00, conforme a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF da fonte pagadora. Referidos valores, inclusive, foram registrados contabilmente no Livro Razão de ambas as Empresas.

- O valor então retido formou o saldo negativo de Imposto de Renda da RCA INTERNACIONAL COMMODITIES S/A do ano-calendário de 2000, sendo este passível de utilização para compensação com demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

- Para garantir o reconhecimento dos referidos créditos e evitar a prescrição dos mesmos, a RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A apresentou Pedido de Restituição em 24/10/2003, retificado manualmente em 20/09/2006, no valor original de R\$ 340.725,00.

- Com a cisão da Empresa RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A., detentora do crédito requestado, o valor do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000 foi transferido para uma das Empresas resultantes da cisão, qual seja a FORTEFACTORIZING FOMENTO MERCANTIL LTDA., posteriormente incorporada pela TAMBAO PROMOÇÕES E EVENTOS LTDA., cuja quase totalidade das cotas foi transferida à empresa CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA., ora Requerente.

- Ato contínuo, a Requerente passou a utilizar-se dos valores em comento, para compensação com débitos de IRPJ e CSLL, através da apresentação da PER/DCOMP de nº 02512.08544.031006.1.7.02-7006, posteriormente baixada para análise manual através do processo administrativo de nº. 10380.720499/2008-67.

Em seguida, veio aos autos, a Informação Fiscal (fls.705/715), que se fundamentou no Relatório de Análise Tributária da SAPAC, que concluiu o seguinte:

A empresa sucessora acima identificada requer o acolhimento das compensações declaradas mediante os PER/DCOMPs, fls.03/07 e fls. 15/17, abaixo discriminados, relativamente ao suposto crédito decorrente, a priori, de saldo negativo do IRPJ da empresa sucedida RCA INTERNATIONAL (CNPJ 09.488.677/0001-95), informado na DIPJ/2001 (ano-calendário 2000), com débitos vinculados a períodos posteriores.

NUMERO	TIPO	DEBITO	TRANSM.	PA-Créd.	Modelo/Crédito
06689.19743.241003.1.2.04-9202	ORIGINAL	-	24/10/2003	2000	(PER*)/ Pag.indevido
02512.08544.031006.1.7.02-7006	RETIFIC.	887.577,11	03/10/2006	2000	(Dcomp)/ S.Negativo

Ao presente processo, juntaram-se cópias, fls.15/219, do processo nº 10380.901899/2006-18, onde constam fatos correlatos ao PER nº 06689.19743.241003.1.2.04-9202, correspondendo ao suposto crédito da sucedida, RCA International Commodities S/A, ano-calendário 2000.

Nesses PER/DCOMPs a empresa almeja o direito de ver compensado débitos referentes à IRPJ/CSLL, com suposto crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior. Posteriormente foi reivindicada a retificação do referido pagamento, aduzindo-se que o crédito se tratava de saldo negativo de IRPJ.

Em 05/09/2006, a empresa sucedida foi intimada por este Órgão sobre a inexistência do pagamento apontado como indevido em seus PER/DCOMPs ora sob análise, sendo concedido o prazo de 20(vinte) dias para que esta, se fosse o caso, procedesse às devidas retificações (fls. 20 e 81).

Em 20/09/2006, a empresa intimada - já 'Sucedida por AGROPECUÁRIA E REFLORESTADORA PARENTE S/A, CNPJ

07.795.271/0001-20 - apresentou requerimento visando o acolhimento das retificações dos referidos PER/DCOMPs, sob fundamento de que não foi possível transmiti-los eletronicamente, face a rejeições pelos seguintes motivos: a) a empresa estava com CNPJ cancelado por ter sido incorporada; b) o programa do PER/DCOMP não permitiu que seja retificado o tipo de crédito, apresentando mensagem de erro "tipo de crédito informado neste documento diferente do tipo de crédito informado no PER/DCOMP retificado"; c) o programa PER/DCOMP não permitiu que seja feita as retificações pela sucessora, o qual apresenta mensagem de erro "PER/DCOMP retificado não pertence ao contribuinte". Em seu pedido de retificação, a empresa declara que o tipo de seu suposto crédito não se trata de pagamento indevido como informado em PER/DCOMP, mas de saldo negativo do IRPJ, exercício 2001 (fls. 21, 25/27).

Em 27/02/2008, a empresa foi intimada a apresentar no prazo de 20(vinte) dias os seguintes documentos: a) comprovante(s) de rendimento e do respectivo Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF, fornecidos pelas fontes pagadoras, das quais o contribuinte era beneficiário, referentes aos anos-calendário 1999 e 2000; b) comprovação dos registros contábeis dos rendimentos e do respectivo IRRF, referentes aos anos-calendário 1999 e 2000 no livro Razão e lançamentos na conta IRPJ a Recuperar para o referido período; c) declaração, sob as penas da lei, de que os créditos pleiteados não foram compensados com o mesmo tributo ou contribuição apurados em períodos subseqüentes (fls. 37 e 41).

Em 23/05/2008, novamente a empresa foi intimada a apresentar, agora no prazo de 10(dez) dias, os seguintes documentos: a) documento constitutivo da CISÃO; b) Ato • constitutivo da empresa com todas as suas alterações; c) apresentar cópia de contratos firmados com a empresa IRACEMA FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA, CNPJ 11.828.258/0001-05, juntamente com cópia da matrícula atualizada do imóvel objeto da negociação (fls. 38 e 42).

De acordo com a Ficha 12-A da DIPJ/2001, ano-calendário 2000, da empresa sucedida, com cópia às fls. 68, observa-se que não foi informado nenhum saldo negativo do IRPJ. A empresa não computou em sua DIPJ a suposta retenção de R\$ 340.725,00. Tal valor corresponderia ao pretense saldo negativo ora reivindicado que se originaria, na sua integralidade, da inexistência de imposto sobre o lucro real e da dedução do IRE que teria sido retido na fonte, por ocasião do registro contábil de multa contratual que seria devida em decorrência de operação da compra e venda do imóvel denominado Gleba Caraíba, registrado na matrícula nº 1148, sob o R-9/1148, fls. 137v do livro 2F-Registro Geral da Comarca do Canto do Buriti, Cartório Manoel Barbosa e Silva, fruto da negociação com a empresa Iracema Florestamento e Reflorestamento Ltda. O suposto saldo negativo do IRPJ, ano-calendário 2000, seria todo fundado nos valores das referidas multas e retenções. Sem tais multas e pretensas retenções nenhum crédito seria cogitado.

A operação no entendimento da empresa estaria comprovada com a cópia do Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel de fls. 44/46.

Todavia, em procedimento investigatório ou de diligência realizado por este órgão perante o grupo empresarial CEC e empresas vinculadas ao Grupo Empresarial Marquise, entre as quais, a empresa sucessora (CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA) e a empresa

sucedida (RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A), foi encaminhado a este Serviço o "Relatório de Análise Tributária", fls. 170/242. Em tal relatório consta que a operação da compra e venda do imóvel que originaria o saldo negativo do IRPJ ora em pauta é fictícia, conforme se conclui da extração dos seguintes contextos:

I) operações sucessivas com o mesmo objeto (bem imóvel) — os imóveis objeto dos alegados Contratos são sucessivamente "vendidos" e "comprados" pelas empresas do Grupo CEC, com a utilização da técnica da cessão de créditos para implementar a venda sucessiva à primeira;

II) limitação subjetiva quanto as partes nos negócios — as características inusuais de cada um dos negócios, reclamavam a condição de que, alienante e adquirente, se circunscrevessem às empresas do interior do Grupo CEC (operações domésticas);

iii) ausência absoluta de qualquer fluxo financeiro decorrente do pretense negócio imobiliário — dada a falta de realização de qualquer atividade econômica nas empresas do Grupo CEC hábeis a gerar receitas de qualquer ordem — salvo, obviamente, as simuladas "receitas de vendas de imóveis" — não há qualquer pagamento do prego atribuído ao imóvel por parte do "adquirente".

De outro lado, à mingua de, sequer, o recebimento do valor da "entrada", não há nenhum procedimento de cobrança por parte do alienante;

iv) precedência de reavaliações do valor contábil dos imóveis sempre em relação ao momento das alegadas vendas — para operacionalizar as vendas dos bens imóveis o alienante sempre recorria à técnica de reavaliações meramente formais do valor contábil

v) vendas a prazo com implicações financeiras definidas em relação as partes, mas nunca resolvidas no tempo — os encargos contratuais constituíam receita financeira para o alienante e despesa financeira para o adquirente. Mas aquele que reconhecia a receita (apenas provisionando o crédito) tinha seu resultado fiscal neutralizado por despesas originárias de outros contratos imobiliários em circularização;

vi) prep dos bens imóveis fora da realidade econômica — mesmo a despeito das condições jurídicas em que se encontravam os imóveis ao tempo das "vendas", as alienações se deram por valores astronômicos, onde alguns imóveis alcançaram a expressiva cifra de mais de R\$ 20.000.000,00, sendo que os "adquirentes" sequer tinham receitas geradas para assunção de tamanho negócio;

vii) previsão desproporcional, desarrazoada e sem qualquer justificativa no Direito dos Contratos de pagamentos de multas pelo alienante — cláusula do Contrato previa "pura e simplesmente" o pagamento de multas pelo alienante.

Independentemente do pagamento da "entrada" pelo adquirente, a exigência dessa multa era imperativa. Os valores das multas praticamente se aproximavam do prego de venda do bem. Há caso em que a multa chegou a R\$ 14.080.000,00 e o prep de venda do imóvel teria sido de R\$ 8.800.000,00;

vii) incompatibilidade da consideração simultânea entre a permanência dos efeitos do Contrato de Compra e Venda e da eficácia

da cláusula previsora da multa — como o objeto do Contrato (compra e venda do imóvel) seguiu produzindo os efeitos queridos (nas contabilidades, o alienante registrou o Direito Creditório a Receber e suas correções, enquanto o adquirente registrou a obrigação junto àquele, além dos encargos decorrentes da mora), não há como conceber qualquer fato gerador da incidência da multa imputada ao alienante, porque não incidira em inadimplência contratual, mormente porque o "adquirente", sequer pagara qualquer centavo pela "entrada" prevista nos Contratos. Não podia a adquirente reclamar a multa, se não adimplira sua obrigação de pagar a "entrada". A escrituração mostra o absurdo do fato de que a multa devida pelo "alienante" é abatida (descontada) do montante do crédito a receber do adquirente. Na verdade, a presença dessas "multas" nesses Contratos fictícios cumprem uma função especial (vantagem pré-definida) querida pelas partes;

ix) uso de preço artificial dos bens imóveis "vendidos" para proporcionar vantagens pré-definidas — as cifras (mnnetárias) com que os bens eram "vendidos" foram previamente mensuradas, de modo que fossem hábeis a garantir vantagens financeiras ao Grupo CEC, vantagens essas dignas de se constituir em fonte de recursos para serem negociadas junto a terceiros. Como se poderá ver logo a frente, constituíram também esses negócios em grande vantagem para o Grupo Marquise, o qual é identificado como o próprio "terceiro" negociador com o Grupo CEC, intervindo diretamente como parte interessada no produto gerado por aquelas transações imobiliárias fictícias:

*x) vantagem tributária específica da existência de Cláusula previsora de multas — as multas contratuais atuaram no planejamento tributário como **pretense** fato constitutivo da incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte, tendo como beneficiários os supostos adquirentes. Esses créditos de tributos compuseram os Ativos (Tributos a Recuperar) das empresas do Grupo CEC que, logo depois, sofrem Cisão Parcial, segregando exclusivamente (na prática) o exato montante daquele crédito de tributo, o qual comporá o Ativo de outra empresa, especialmente constituída para absorver o crédito fiscal transferido. O passo seguinte, ou é a venda do "controle acionário" da nova empresa (então surgida da Cisão) para empresas do Grupo Marquise, para, **em ato contínuo** a essa aquisição, o Grupo Marquise adquirente promova a incorporação dessa "nova empresa", ou, de modo diferenciado, a incorporação **direta** dessa "nova empresa" por empresas do grupo Marquise. Cumpridas essas etapas, aparentemente lícitas, conforme a legislação de regência, fica o Grupo Marquise com a disponibilidade do crédito de IRRF remotamente gerado nos negócios imobiliários entre as empresas do Grupo CEC;*

xi) vantagens tributárias específicas das aquisições em si dos Imóveis constantes dos Contratos de Compra e Venda celebrados entre as empresas do Grupo CEC — a mera aquisição (fictícia, porque só existente no papel) dos imóveis cumpriram no planejamento tributário função própria. Pela compra — e titulando-a como "insumo" ou bem adquirido para revenda — o pretense adquirente se creditava de PIS e COFINS Não Cumulativo, conduta pela qual garantiu apreciáveis valores de Créditos de Contribuições de PIS/COFINS nos Ativos de algumas empresas do Grupo CEC. Mas a mera aquisição como fundamento dos créditos de PIS/COFINS não era bastante para os agentes partícipes do planejamento tributário fraudulento como não havia nenhum fluxo de recursos nessas Compra e Venda (tal como já explicamos) os negócios eram feitos a Prazo. Isso fazia o adquirente incorrer em encargos financeiros decorrentes da compra, sendo tais

encargos — até onde a legislação permitiu (julho/2004) — fatos geradores de créditos de PIS/COFINS. A dupla conduta garantiu mais um conjunto apreciável de Tributos a Recuperar (Créditos de PIS/COFINS) para algumas empresas do Grupo CEC. A partir daí — constatou o Fisco — seguem-se as mesmas etapas (cisão/incorporação com fins distintos dos ordinários atribuídos a esses institutos) referidas no inciso anterior, quando descrevemos os caminhos percorridos por estes créditos de tributos que, ao final, chegaram para disponibilização pelas empresas do Grupo Marquise. E, uma vez compondo (aparentemente de forma incensurável) o patrimônio do Grupo Marquise, os pedidos de Restituição/Compensação tornaram-se mera implementação final da fraude seguida de conluio na geração/utilização dos créditos fiscais fictícios,

*xii) existência explícita de uma "causa simulan di" expressa a fundamentar o planejamento tributário fraudulento engendrado entre as empresas do Grupo CEC e as do Grupo Marquise — comprovamos a existência de cobrança executiva Judicial — Processo nº 2006.0020.1326-6/0) de valores por parte da Construtora Marquise junto a "controladora" do Grupo CEC "CEC INTERNACIONAL S/A". Esses "valores" não representavam qualquer operação que tivessem origem na atividade operacional da Construtora (venda de Aptos CEC ou realização de obras civis, por exemplo). A dívida da CEC perante a Construtora decorria, na verdade, de "**PROMESSA DE VENDA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS GERADOS PELA CEC E NEGOCIADOS PARA A CONSTRUTORA**". Os créditos negociados eram de **CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI** (Imposto sobre Produtos Industrializados). Ocorre que, uma vez **indeferidos** pela DRF FORTALEZA os créditos presumidos de IPI pretensamente alegados pelo Grupo CEC, restou a CEC INTERNACIONAL S/A como **devedora** da Construtora Marquise, dando azo ao Processo de Execução desta contra aquela. Mas as partes encerraram o Processo Judicial mediante acordo em juízo (Composição Amigável, cf docto. anexo). Dessa forma, uma vez indeferido na DRF Fortaleza o pleito creditório **relativo ao tributo IPI**, planejaram as partes resolver o Contrato de Promessa de Venda de Créditos Tributários Federais, mediante a utilização de **tributos diversos** daquele. Daí todo o estratagema de gerar — num **primeiro momento** — **IRRF** a partir de pretensas **Multas** sobre Contratos de Compra e Venda de Imóveis (todos simulados), além de **PIS e COFINS Não Cumulativo** pela simples aquisição (fictas) desses imóveis. Num **segundo momento**, cisões (seletivas) seguidas de incorporações (pré-ordenadas) fizeram com que os **CRÉDITOS FISCAIS** (agora de IRRF e PIS/COFINS) chegassem ao Grupo Marquise;*

*xiii) presença de fortes indícios da lavratura de documentos "antedatados" na conduta que formalizava os Contratos, o que revela outra característica de hipótese legal de simulação — para que se operassem as cisões (seletivas) seguidas de incorporações (pré-ordenadas), convinha primeiramente, que Contratos Fictícios de Compra e Venda de Imóveis levassem **datas antigas**, para que implementassem o nascimento de créditos de IRRF e/ou de PIS/COFINS Não Cumulativo. Há casos de Contratos de Compra e Venda de Imóveis datados de 1998, sendo que, os efeitos quanto aos alegados "**Créditos de IRRF sobre Multas**" — que teriam suposta incidência nos anos de 1999/2000/2001 e 2002 — só foram reconhecidos em DIRFs entregues globalmente em fins de 2003. Há outro caso de Contrato da mesma natureza, em que se consigna em Cláusula específica, a cobrança de Multa, a qual fora levada em cômputo a Despesa Financeira, **exatamente** no mês de JULHO/2004.*

*Este momento-limite é o mês/ano em que a legislação **permitiu** que "Encargos Financeiros" dessem origem a créditos fiscais de PIS/COFINS. Evidentemente, esses créditos (de IRRF/PIS/COFINS), tão engenhosamente gerados a partir daqueles Contratos simulados quanto ao objeto, pela via de Cisão (seletiva) que, logo após, seguiu-se de Incorporação (pré-ordenada), chegou aonde se almejava chegar: ao beneficiário Grupo Marquise.*

[...]

Segundo o referido Relatório, no tocante à negociação do imóvel ora em pauta entre as empresas Iracema Florestamento e Reflorestamento Ltda. e RCA International Commodities S/A, o negócio operou-se totalmente a prazo, sem qualquer fluxo de recursos financeiros, cabendo citar os seguintes fatos dignos de destaque extraídos do referido Relatório:

i) executada sem qualquer registro, a operação não alterou a titularidade real do imóvel contida na Certidão do Cartório de Registro de Imóveis. Ou seja, o bem permanece titulado pela IRACEMA FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA. E não pela simulada adquirente RCA International Commodities S/A. Aliás, essa alegada venda (supostamente ocorrida em 28.12.1998) seria, na verdade o desfazimento do negócio real registrado em Cartório na data de 03.08.1998 onde a IRACEMA adquire da RCA;

ii) esse fato é de tal importância para se compreender que venda nenhuma houve da IRACEMA para a RCA, dado que, em 1999, aquela titular do imóvel (Iracema Florestamento) promove ato de disposição do bem, com o seu desmembramento em 03 (três) sub-glebas contíguas (Gleba A, com 500 Ha, Matrícula 4417; Gleba B, com 300 Ha, Matrícula 4418 e Gleba C, com 2200 Ha, Matrícula 4419);

iii) o valor da "venda" do imóvel alcança a cifra de R\$ 20.650.000,00. Tendo em vista que a "venda" teria se dado em 28.12.1998, época em que havia uma estreita paridade entre as moedas "real" e "dólar americano", cabe dizer que a GLEBA CARAIBA teria sido vendida por cerca de US\$ 20,000,000.00 (vinte milhões de dólares americanos). A escolha de um valor assim irreal e grandioso tinha sua razão de ser: proporcionar a criação de multas proporcionais ao prep., de venda, igualmente imensuráveis com finalidade pré-ordenada;

iv) o Contrato, evidentemente, traz cláusula previsora de MULTA aplicável à parte alienante (IRACEMA) em benefício da parte adquirente (RCA), se aquela não transferir a posse e a propriedade para esta última. Esta multa, de valor praticamente igual ao "valor da venda" do imóvel constitui, na visão das partes, fato gerador de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF);

v) a multa se fez incidida (com o conseqüente IR Fonte) mesmo que a parte adquirente (beneficiária da multa) não tenha cumprido a sua obrigação de pagar o valor da "entrada" a que se obrigara pelo Contrato. Ignorando a cláusula da "exceptio non adimpleti contractus" e seus efeitos próprios, a incidência imediata da multa, a despeito de ser graciosa e ilegítima, cumpriu papel fundamental estranho ao Contrato em si de Compra e Venda, que foi o de gerar crédito fictício de IRRF para posterior transferência ao Grupo Marquise;

vi) ainda que incidente a multa (tida como Clausula Penal pela inadimplência da vendedora, substitutiva, pois, da obrigação principal, que era a de "entregar" o imóvel à parte compradora), o Contrato

seguiu produzindo os efeitos próprios de uma Compra e Venda a prazo. Ou seja, o alienante reconhece receitas financeiras pelo não recebimento do prego, enquanto que o adquirente se apropria de encargos financeiros pelo pagamento que não fizera. Convém registrar que os efeitos de reconhecimento de receitas são neutralizados por outras operações igualmente fictas. A incompatibilidade entre a incidência da multa e a continuidade do Contrato salta aos olhos do simples intérprete do Direito dos Contratos. Fato curioso neste contexto é que, perdida no emaranhado de atos simulados, a empresa MAXIMAR, sucessora da IRACEMA, apresenta ao Fisco cópias de recibos nos quais a RCA teria feito alguns pagamentos para a IRACEMA entre janeiro a agosto de 2004. Mas cabem duas observações sobre esses supostos pagamentos: são eles todos simulados porque os recursos vêm da empresa CAPITALIZE (Grupo Marquise) e a ela retornam; fossem eles verdadeiros, desmentiriam a hipótese de rescisão do contrato, a qual é o fato gerador da pretensa multa e do IRRF dela pretensamente decorrente;

vii) em verdade verdadeira, ainda que legítima fosse (no campo contratual) a incidência dessa multa, não teria ela o condão de fazer incidir a regra do IRRF sobre Multas prevista no art. 70 da Lei nº 9.430/96. Se o elemento fático que faria incidir a multa era a inadimplência do alienante prevista na Cláusula Segunda do Contrato (a falta de transferência em 180 dias da posse e propriedade do imóvel, mesmo que - como já registramos - o adquirente e beneficiário da multa não tivesse pago sequer o valor da "entrada" pela aquisição do imóvel), a conduta omissiva do alienante (IRACEMA) geraria uma multa contratual que não se adequa à hipótese de incidência (HI) prevista na referida lei. Para que esta HI seja ativada, exige-se a efetiva rescisão do contrato (art. 70, Caput). E, como já demonstramos, esse fato da rescisão contratual não se configurou no caso concreto. Outrossim, ainda que alegasse a adquirente a reparação de danos patrimoniais, também não seria caso de incidência da multa legal, conforme expressa exclusão prevista no art. 70, § 5º da Lei nº 9.430/96;

viii) observando as condutas que foram direcionadas ao Fisco, praticadas pelas empresas alienante (IRACEMA) e adquirente (RCA) constatamos a presença de fortes indícios do uso de documentos antedatados (os Contratos de Promessa de Compra e Venda). O respaldo fático para essa conclusão reside na concentração de atos realizados no ano-calendário de 2003 e 2004, quando as DIRFs foram entregues em bloco e as DIPJs retificadas dessa mesma forma.

Notar que os Srs. ANTONIO EUGENIO CARNEIRO PORTO, SEBASTIÃO OLIVEIRA SOUSA E MARIA DO SOCORRO VASCONCELOS OLIVEIRA são titulares comuns de ambas as empresas envolvidas (IRACEMA e RCA);

ix) diante dessas constatações, fácil ficou para o Fisco visualizar o motivo mesmo desta PRIMEIRA VENDA do imóvel GLEBA CARAÍBA. O mote do planejamento tributário era gerar créditos fictícios do tributo IRRF, desde tempos remotos até o ano-calendário de 2002 (dai a concentração de atos no ano de 2003 e 2004). O instrumento (meio) para tal seriam os Contratos de Promessa de Compra e Venda antedatados para o ano de 1998. O objetivo final era a transferência desses IRRF do Grupo CEC. para o Grupo Marquise em etapa posterior.

Os valores originários de IRRF fictos gerados em benefício da RCA estão na Tabela abaixo com dados da DIRFs (valores em R\$);

*DIRFs ENTREGUES POR IRACEMA/MAXIMAR - BENEFICIÁRIO -
RCA:*

Data Entrega	Competência Mês/Ano	Multa Provisionada		IRRF	Código Retenção
12/05/2004	Jun/1999		3.717.000,00	557.550,00	8045 Out Rend
12/05/2004	Dez/1999		3.717.000,00	557.550,00	8045 Out Rend
12/05/2004	Jun/2000		2.271.500,00	340.725,00	8045 Out Rend
12/05/2004	Dez/2000		2.271.500,00	340.725,00	8045 Out Rend
12/05/2004	Jun/2001		2.478.000,00	371.700,00	8045 Out Rend
12/05/2004	Dez/2001		2.478.000,00	371.700,00	8045 Out Rend
19/06/2004	Jun/2002		1.135.750,00	170.362,50	9385 Multas

Comentados esses detalhes relativos a PRIMEIRA VENDA DA GLEBA CARAÍBA da empresa IRACEMA para a empresa RCA, e, como se já não fossem bastante para a demonstração da natureza simulatória da operação (a qual visava mesmo a geração ficta de IRRF para "negociação" junto ao Grupo Marquise), passamos a detalhar as circunstâncias da SEGUNDA VENDA DO IMÓVEL GLEBA CARAÍBA.

Dissemos que o Contrato relativo a primeira venda não fora rescindido de fato (circunstância que, como demonstramos, exclui a eficácia da multa contratual para gerar IRRF). Dissemos também que o valor da venda, compreendendo a integralidade da área da GLEBA CARAÍBA (3.000 ha) foi considerado no Contrato como sendo de R\$ 20.650.000,00. Dissemos ainda, que o terreno fora desmembrado em 03 (três) subglebas de áreas menores (com 500 ha; 300 ha e 2200 ha).

Pois bem.

Em data de 31.08.2004 a empresa MAXIMAR (na qualidade de sucessora da IRACEMA, titular de direito da Gleba Caraiba com área total) vende conforme mera informação em DOI, mas sem a devida transcrição no Registro Imobiliário, a porção "B" da Gleba Caraiba desmembrada (também denominada Gleba Caraiba 2), com 300 ha objeto da Matrícula nº 4418, para a mesma empresa RCA INTERNATIONAL COMMODITIES, pelo valor de R\$ 20.650.000,00.

A constatação do fato desta SEGUNDA VENDA da Gleba Caraiba constitui um verdadeiro acinte à inteligência do Fisco. Nesta transação há evidências grosseiras da presença de fraude e simulação, além de incompatibilidades lógicas entre as condutas quando observadas panoramicamente. Vejamos as principais aberrações e o objetivo dissimulado desta SEGUNDA VENDA:

i) em primeiro lugar, a inconsistência mesma do negócio como legítima operação de Compra e Venda do imóvel. É que a Gleba Caraiba (total com 3000 ha) já tinha sido "alienada" na PRIMEIRA VENDA em operação envolvendo as mesmas partes.

Contrato respectivo não fora rescindido, o que constitui fato impeditivo da concepção de uma segunda venda. Dentro daquele primeiro negócio simulado (dado que só serviu para gerar o IRRF formatado para transferência ao Grupo Marquise) as partes — uma vez perdida em seus próprios atos fraudulentos — promove o absurdo de apresentar ao Fisco recibos igualmente simulados de "pagamento" parciais feitos em

2004, **pela primeira aquisição**. Se assim fosse, como justificar essa **SEGUNDA AQUISIÇÃO?**;

ii) outra questão vazia de significado é quanto ao valor da venda, quando consideradas as áreas das Glebas "vendidas" (em 1998 e 2004). Já tendo "comprado", em 1998, a Gleba Caraiba **total** (com 3000 ha) por R\$ 20.650.000,00 junto à IRACEMA, a RCA resolve comprar "**de novo**" **uma porção** daquilo que já dispunha. É que em 31.08.2004, à vista do desmembramento do terreno, ela "adquire" da IRACEMA a Gleba Caraiba "B" ou Gleba Caraiba 2, com **apenas 300 ha**. Mesmo a despeito de comprar o que já teria em totalidade, neste novo momento, por uma área de apenas 10% (dez por cento) daquele todo (a Gleba Caraiba total tem 3000 ha) ela se com promessa em 2004 com a obrigação de pagar **o mesmo preço** avençado quando comprara "o todo" em 1998. Ou seja, se obrigou a pagar R\$ 20.650.000,00 por apenas 300 (trezentos) hectares de terra, que compõe a Gleba Caraiba "B". Não há como admitir veracidade neste negócio;

iii) mas outro objetivo (dissimulado, escondido) movia os Grupos Empresariais envolvidos para entabular essa nova venda. Esse motivo é que, pela "aquisição" da Gleba Caraiba "B", a RCA se creditou de PIS e COFINS Não Cumulativo, almejando o repasse, em ato contínuo, para o Grupo Marquise;

iv) considerando o imóvel como se mercadoria fosse para aquele efeito creditório, a RCA se credita de exatos R\$ 347.822,00 de PIS e de R\$ 1.675.877,00 de COFINS. Logo depois, vem sua (da RCA) Cisão Seletiva, por meio da qual, cria-se a empresa efêmera CONCE CONSTRUTORA NACIONAL CEARENSE S/A, cujo Capital soma R\$ 2.023.699,00 (curiosamente o somatório daquelas duas cifras relativas aos créditos de PIS/COFINS). Durando apenas pouco mais de 03 (três) meses, e sem qualquer atividade operacional (ou não-operacional) vem a CONCE (então recheada de créditos fictícios de PIS/COFINS) a ser incorporada pela MULTIPLA COMERCIAL EXPORTADORA S/A.

Desta última, que serviu apenas como mera ponte, o recheio da CONCE seguiu para a Construtora Marquise que, incorporando a MÚLTIPLA, traz definitivamente para si, aqueles preciosos créditos fictos de tributos.

Com estas observações o Fisco põe a nu a real finalidade das operações de Compra e Venda do imóvel Gleba Caraiba, envolvendo diretamente as empresas IRACEMA/MAXIMAR e RCA, com efeitos e reflexos diretos e pré-ordenados nas empresas do Grupo Marquise.

Mas não pararam por aí.

Inacreditavelmente, outras operações de Compra e Venda envolvendo as porções desmembradas da Gleba Caraibas se sucederam.

Em 10/09/2004 a empresa Agropecuária e Reflorestadora Parente S/A (sucessora da RCA remanescente) "vende" para a BEX Internacional S/A a Gleba Caraiba "A" (Gleba Caraiba 01), com 500 ha, pelo valor de R\$ 20.650.000,00.

Em 06/12/2004, a BEX Internacional S/A vende a Gleba Caraiba "A" (Gleba Caraiba 01) para a Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda, a qual se apropria de créditos de PIS/COFINS Não Cumulativo, transferindo-os, por eventos de sucessão à empresa NO VAX CONSTRUÇÕES E EDIFICAÇÕES S/A, que, depois, os transfere para a Construtora Marquise.

Em 30/11/2003, a BEX Internacional S/A vende a Gleba Caraiba "B" (Gleba Caraiba 02) para a PANA GRA DO BRASIL S/A. Por esse negócio a adquirente (PANAGRA) se escritura de encargos financeiros e Multa geradores, até Julho/2004, de créditos de tributos PIS/COFINS. Por evento de sucessão (Cisão Parcial Seletiva) os créditos fiscais fictícios chegam à Construtora Marquise.

Em 29/10/2004, a empresa PANA GRA DO BRASIL S/A "vende" para a CEC Internacional S/A a Gleba Caraiba "B", pelo valor de R\$ 23.660.000,00.

Tudo em opera coes de faz de conta, mas todas com objetivos implícitos: gerar créditos fictícios de tributos, além de manter valores meramente escriturais na contabilidade de cada uma delas, de forma a permitir a inserção de transações de interesse do Grupo Marquise, com quem aquelas empresas do Grupo CEC se interrelacionam com freqüência mediante negócios de consistência simulada.

[...]

As Informação Fiscal, sintetiza as operações de compra e venda do imóvel/terreno entre as empresas do mesmo grupo, onde na primeira compra, gerou crédito indevido de IRRF e na segunda de PIS/COFINS.

Com base nas conclusões que extraiu do Relatório de Análise Tributária elaborado pela Sapac/DRF/FOR, o Seort/DRF/FOR propôs, então, o não reconhecimento do direito creditório almejado pela empresa sucessora, relativamente a saldo negativo do IRPJ da empresa sucedida RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A, declarado no ano-calendário 2000, e a não-homologação das compensações de que trata o presente processo, bem como de todas as demais compensações, caso existentes, vinculadas ao direito creditório não reconhecido.

Devido a tais fatos, os pedidos de restituição e de compensação foram negados, conforme r. Despacho Decisório de fls.716, abaixo colacionado.

Com base nos fundamentos consubstanciados na Informação Fiscal, fls.705/715, que aprovo, decido:

a) NÃO RECONHECER o direito creditório pleiteado pela empresa sucessora (CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA), relativamente a saldo negativo do IRPJ da empresa sucedida RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A do ano-calendário 2002, e, por conseguinte, **INDEFERIR** o PER n° 06689.19743.241003.1.2.04-9202;

b) Não HOMOLOGAR as compensações de que trata o presente processo (PER/DCOMP: n° 02512.08544.031006.1.7.02-7006) e **todas as demais compensações**, caso existentes, vinculadas ao direito creditório não reconhecido;

c) intimar o sujeito passivo para, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência da presente decisão da não homologação e do não reconhecimento do direito creditório almejado, recolher os débitos indevidamente compensados, assegurando-lhe o direito manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pleito perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza - DRJ-FOR, como lhe faculta o art. 66 da IN RFB n° 900, de 30/12/2008.

A Recorrente ofereceu manifestação de inconformidade de fls. 718/731, sem juntar documentos novos, referente ao não reconhecimento do direito creditório.

Os autos forma encaminhados para Delegacia da Receita Federal de Fortaleza, que se manifestou e informou que para os pedidos de compensação do processo em epígrafe, feitos com estes créditos dos pedidos de restituição destes autos em epígrafe, foi lavrado Auto de Infração exigindo multa isolada, formalizado no processo administrativo 10380.722709/2010-76.

Em seguida, a DRJ proferiu v. acórdão de fls.851 e seguintes, mantendo o Despacho Decisório, registrando a ementa abaixo colacionada e concluindo da seguinte forma.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

DIREITO CREDITÓRIO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DO ONUS DA PROVA.

No processo administrativo de restituição e compensação de créditos tributários, incumbe ao contribuinte provar o fato constitutivo do seu direito (a certeza e liquidez do direito creditório) e, ao Fisco, para indeferir o pleito, provar fatos que evidenciem a inexistência do direito afirmado pelo contribuinte ou que constituam impedimento, modificação ou extinção desse direito.

PROVA INDIRETA. INDÍCIOS. PRESUNÇÃO SIMPLES. VALIDADE. VERDADE MATERIAL.

A Administração Pública tem o poder-dever de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico. Esse poder-dever é ainda mais presente na seara tributária, em que é usual a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. A liberdade de investigação do Fisco pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos em lei como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

DIREITO CREDITARIO. ORIGEM REMOTA. NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO. INDEFERIMENTO.

Provado nos autos, por indícios fartos, graves, precisos e convergentes, que o negócio jurídico que constituiria a causa remota do direito creditório pleiteado pelo contribuinte não teve lugar no mundo fático, cumpre indeferir o direito creditório e não homologar as compensações declaradas.

DIREITO CREDITARIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. CERTEZA E LIQUIDEZ. SIMULAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO QUE TERIA ENSEJADO A RETENÇÃO DE IRRF. PARCELAMENTO, PELA FONTE PAGADORA, DO IRRF QUE COMPÔS O SALDO

NEGATIVO. IMPROCEDÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO, POR AUSÊNCIA DE MATERIALIDADE.

O fato de a fonte pagadora haver formalizado parcelamento do IRRF pretensamente retido em negócio jurídico simulado não confere materialidade ao direito creditório pleiteado sob a forma de saldo negativo de IRPJ pela pretensa beneficiária da retenção.

SUCCESSÃO EMPRESARIAL. SIMULAÇÃO. AUSÊNCIA DE CONTEÚDO MATERIAL NO PATRIMÔNIO TRANSFERIDO ENTRE AS EMPRESAS. INEFICÁCIA DOS ATOS FORMALMENTE PRATICADOS, A DESPEITO DE SUA LEGALIDADE.

irrelevante, para fins de apuração da eficácia dos atos de sucessão empresarial, que estes tenham sido praticados com observância da legislação pertinente, quando resta demonstrado nos autos que o patrimônio pretensamente transposto entre as empresas é destituído de conteúdo material.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por fim, concluiu da seguinte forma:

Dessa forma, nada importa, para a aferição da eficácia dos ditos atos sucessórios, o fato de que tenham sido “*realizados dentro das normas vigentes*”, como alegado pela Manifestante. Tais atos são ineficazes porque destituídos de conteúdo material.

Observe-se que, embora a Sapac tenha argüido a inoponibilidade ao Fisco dos efeitos da reorganização societária que propiciou o ingresso do direito creditório no patrimônio da Interessada, em razão da ausência de propósito negocial na cisão parcial e nas incorporações que a esta se seguiram, a leitura do Relatório de Análise Tributária de fls. 170/219 revela, com clareza, que este é um argumento subsidiário àquele que a Sapac esgrime como motivo fundamental da ineficácia dos atos sucessórios.

Às fls. 22 do dito Relatório (fls. 191 dos autos), seu autor deixa claro que os créditos fiscais são “**inexistentes de fato e de direito**”, mesmo no trecho em que defende a ineficácia, perante o Fisco, dos atos de sucessão empresarial, em razão da ausência de finalidade negocial.

Anote-se, também, que o Despacho Decisório da Delégada da DRF/FOR que determinou a exclusão, do parcelamento formalizado por IRACEMA, dos créditos tributários relativos ao IRRF pretensamente retido de RCA, alegou, como seu fundamento, “**a inexistência dos débitos**” parcelados, o que está em sintonia com o argumento da inocorrência do negócio imobiliário que constituiria a causa remota do direito creditório discutido nos autos.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto pela improcedência da Manifestação de Inconformidade manejada pela Interessada, mantendo integralmente o Despacho Decisório de fls. 716, mediante o qual a DRF/FOR não reconheceu o direito creditório pleiteado no PER/DCOMP de fls. 03/07 e não homologou as compensações declaradas nesse Documento.

Em seguida, foi interposto Recurso Voluntário pela Capitalize Fomento Comercial LTDA, incorporadora da RCA Internacional Commodities, descrevendo os fatos ocorridos, requerendo basicamente a reforma do v. acórdão recorrido, reiterando as alegações da manifestação de inconformidade e basicamente alegando (fls.5/9 do RV) que não pode ser responsabilizada por atos ilícitos praticados por suas sucedidas e terceiros, eis que agiu de boa-fé e não tinha conhecimento das irregularidades para a criação dos créditos, no momento em que incorporou a parte da RCA.

Alega que a empresa IRACEMA, teria parcelado no âmbito do PAES - Lei 10.684/2003 - o IRRF relativo as multas contratuais da operação de compra e venda do terreno e, por tal motivo, restaria comprovado o direito ao crédito no momento da incorporação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves

O Recurso Voluntário é tempestivo e foi interposto por seu representante com poderes para tanto, motivo pelo qual deve ser admitido.

Em relação as alegações de que a empresa IRACEMA, vendedora, teria parcelado o IRRF relativo as multas contratuais da operação de compra e venda do terreno, entendo que tais créditos não podem ser opostos face ao Fisco, pois os atos jurídicos, que geraram a multa contratual prevista no instrumento de compra e venda do terreno, restaram comprovadamente inexistentes, eis que foram praticados por meio de fraude, com dolo, simulação e conluio.

Vejam as constatações da Fiscalização que restaram comprovadas nos autos por meio do Relatório de Análise Tributária fls. 170 e seguintes, relativas as operações empresariais:

I) operações sucessivas com o mesmo objeto (bem imóvel)— os imóveis objeto dos alegados Contratos são sucessivamente "vendidos" e "comprados" pelas empresas do Grupo CEC, com a utilização da técnica da cessão de créditos para implementar a venda sucessiva à primeira;

II) limitação subjetiva quanto às partes nos negócios — as características inusuais de cada um dos negócios, reclamavam a condição de que, alienante e adquirente, se circunscrevessem às empresas do interior do Grupo CEC (operações domésticas);

III) ausência absoluta de qualquer fluxo financeiro decorrente do pretense negócio imobiliário - dada a falta de realização de qualquer atividade econômica nas empresas do Grupo CEC hábeis a gerar receitas de qualquer ordem - salvo, obviamente, as simuladas "receitas de vendas de imóveis" - não há qualquer pagamento do preço atribuído ao imóvel por parte do "adquirente". De outro lado, à mingua de, sequer, o recebimento do valor da "entrada", não há nenhum procedimento de cobrança por parte do alienante;

iv) precedência de reavaliações do valor contábil dos imóveis sempre em relação ao momento das alegadas vendas - para operacionalizar as vendas dos bens imóveis o alienante sempre recorria à técnica de reavaliações meramente formais do valor contábil;

v) vendas a prazo com implicações financeiras definidas em relação às partes, mas nunca resolvidas no tempo — os encargos contratuais constituíam receita financeira para o alienante e despesa financeira para o adquirente. Mas aquele que

reconhecia a receita (apenas pro visionando o crédito) tinha seu resultado fiscal neutralizado por despesas originárias de outros contratos imobiliários em circularização;

vi) preço dos bens imóveis fora da realidade econômica - mesmo a despeito das condições jurídicas em que se encontravam os imóveis ao tempo das "vendas", as alienações se deram por valores astronômicos, onde alguns imóveis alcançaram a expressiva cifra de mais de R\$20.000.000,00, sendo que os "adquirentes" sequer tinham receitas geradas para assunção de tamanho negócio;

vii) previsão desproporcional, desarrazoada e sem qualquer justificativa no Direito dos Contratos de pagamentos de multas pelo alienante - cláusula do Contrato previa "pura e simplesmente" o pagamento de multas pelo alienante. Independentemente do pagamento da "entrada" pelo adquirente, a exigência dessa multa era imperativa. Os valores das multas praticamente se aproximavam do prego de venda do bem. Há caso em que a multa chegou a R\$ 14.080.000,00 e o prego de venda do imóvel teria sido de R\$ 8.800.000,00;

viii) incompatibilidade da consideração simultânea entre a permanência dos efeitos do Contrato de Compra e Venda e da eficácia da cláusula previsora da multa - como o objeto do Contrato (compra e venda do imóvel) seguiu produzindo os efeitos queridos (nas contabilidades o alienante registrou o Direito Creditório a Receber e suas correções, enquanto o adquirente registrou a Obrigação junto àquele, além dos encargos decorrentes da mora), não há como conceber qualquer fato gerador da incidência da multa imputada ao alienante, porque não incidira em inadimplência contratual, mormente porque o "adquirente", sequer pagara qualquer centavo pela "entrada" prevista nos Contratos. Não podia a adquirente reclamar a multa, se não adimplira sua obrigação de pagar a "entrada". A escrituração mostra o absurdo do fato de que a multa devida pelo "alienante" é abatida (descontada) do montante do crédito a receber do adquirente. Na verdade, a presença dessas "multas" nesses Contratos fictícios cumprem uma função especial (vantagem pré-definida) querida pelas partes;

ix) uso de preço artificial dos bens imóveis "vendidos" para proporcionar vantagens predefinidas - as cifras (monetárias) com que os bens eram "vendidos" foram previamente mensuradas, de modo que fossem hábeis a garantir vantagens financeiras ao Grupo CEC, vantagens essas dignas de se constituir em fonte de recursos para serem negociadas junto a terceiros. Como se poderá ver logo à frente, constituíram também esses negócios em grande vantagem para o Grupo Marquise, o qual é identificado como o próprio "terceiro" negociador com o Grupo CEC, intervindo diretamente como parte interessada no produto gerado por aquelas transações imobiliárias fictícias;

x) *vantagem tributária específica da existência de Cláusula previs ora de multas - as multas contratuais atuaram no planejamento tributário como pretense fato constitutivo da incidência de Imposto de Renda Retido na Fonte, tendo como beneficiário os supostos adquirentes. Esses créditos de tributos compuseram os Ativos (Tributos a Recuperar) das empresas do Grupo CEC que, logo depois, sofrem Cisão Parcial, segregando exclusivamente (na prática) o exato montante daquele crédito de tributo, o qual comporá o Ativo de outra empresa, especialmente constituída para absorver o crédito fiscal transferido. O passo seguinte, ou é a venda do "controle acionário" da nova empresa (então surgida da Cisão) para empresas do Grupo Marquise, para, em ato contínuo a essa aquisição, o Grupo Marquise adquirente promova a incorporação dessa "nova empresa", ou, de modo diferenciado, a incorporação direta dessa "nova empresa" por empresas do grupo Marquise. Cumpridas essas etapas, aparentemente lícitas, conforme a legislação de regência, fica o Grupo Marquise com a disponibilidade do crédito de IRRF remotamente gerado nos negócios imobiliários entre as empresas do Grupo CEC;*

xi) *vantagens tributárias específicas das aquisições em si dos Imóveis constantes dos Contratos de Compra e Venda celebrados entre as empresas do Grupo CEC - a mera aquisição (fictícia, porque só existente no papel) dos imóveis cumpriram no planejamento tributário função própria. Pela compra - e titulando-a como "insumo" ou bem adquirido para revenda - o pretense adquirente se creditava de PIS e COFINS Não Cumulativo, conduta pela qual garantiu apreciáveis valores de Créditos de Contribuições de PIS/COFINS nos Ativos de algumas empresas do Grupo CEC. Mas a mera aquisição como fundamento dos créditos de PIS/COFINS não era bastante para os agentes partícipes do planejamento tributário fraudulento.*

Como não havia nenhum fluxo de recursos nessas Compra e Venda (tal como já explicamos) os negócios eram feitos a Prazo.

Isso fazia o adquirente incorrer em encargos financeiros decorrentes da compra, sendo tais encargos - até onde a legislação permitiu (julho/2004) - fatos geradores de créditos de PIS/COFINS. A dupla conduta garantiu mais um conjunto apreciável de Tributos a Recuperar (Créditos de PIS/COFINS) para algumas empresas do Grupo CEC. A partir daí - constatou o Fisco - seguem-se as mesmas etapas (cisão/incorporação com fins distintos dos ordinários atribuídos a esses institutos) referidas no inciso anterior, quando descrevemos os caminhos percorridos por estes créditos de tributos que, ao final, chegam para disponibilização pelas empresas do Grupo Marquise. E, uma vez composto (aparentemente de forma incensurável) o patrimônio do Grupo Marquise, os pedidos de Restituição/Compensação tornaram-se mera implementação final da fraude seguida de conluio na geração/utilização dos créditos fiscais fictícios;

xii) existência explícita de uma "causa simulandi" expressa a fundamentar o planejamento tributário fraudulento engendrado entre as empresas do Grupo CEC e as do Grupo Marquise - comprovamos a existência de cobrança executiva (judicial - Processo nº 2006.0020.1326-6/0) de valores por parte da Construtora Marquise junto a "controladora" do Grupo CEC "CEC INTERNACIONAL S/A". Esses "valores" não representavam qualquer operação que tivessem origem na atividade operacional da Construtora (venda de Aptos à CEC ou realização de obras civis, por exemplo). A dívida da CEC perante a Construtora decorria, na verdade, de "PROMESSA DE VENDA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS GERADOS PELA CEC E NEGOCIADOS PARA A CONSTRUTORA" Os créditos negociados eram de CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados). Ocorre que, uma vez indeferidos pela DRF FORTALEZA os créditos presumidos de IPI pretensamente alegados pelo Grupo CEC, restou a CEC INTERNACIONAL S/A como **devedora** da Construtora Marquise, dando azo ao Processo de Execução desta contra aquela. Mas as partes encerraram o Processo Judicial mediante acordo em juízo (Composição Amigável, cf docto. anexo! Dessa forma, uma vez indeferido na DRF Fortaleza o pleito creditório **relativo ao tributo IPI**, planejaram as partes resolver o Contrato de Promessa de Venda de Créditos Tributários Federais, mediante a utilização de **tributos diversos** daquele. Dai todo o estratagema de gerar - num **primeiro momento - IRRF** a partir de pretensas **Multas** sobre Contratos de Compra e Venda de Imóveis (todos simulados), além de **PIS e COFINS Não Cumulativo** pela simples aquisição (fictas) desses imóveis. Num **segundo momento**, cisões (seletivas) seguidas de incorporações (pré-ordenadas) fizeram com que os CRÉDITOS FISCAIS (agora de IRRF e PiS/COFiNS) chegassem ao Grupo Marquise;

presença de fortes indícios da lavratura de documentos "antedatados" na conduta que formalizava os Contratos, o que revela outra característica de hipótese legal de simulação

- para que se operassem as cisões (seletivas) seguidas de incorporações (pré-ordenadas), convinha primeiramente, que Contratos Fictícios de Compra e Venda de Imóveis levassem **datas antigas**, para que implementassem o nascimento de créditos de IRRF e/ou de PIS/COFINS Não Cumulativo. Há casos de Contratos de Compra e Venda de Imóveis datados de 1998, sendo que, os efeitos quanto aos alegados "**Créditos de IRRF sobre Multas**" - que teriam suposta incidência nos anos de 1999/2000/2001 e 2002 - só foram reconhecidos em DIRFs entregues globalmente em fins de 2003. Há outro caso de Contrato da mesma natureza, em que se consigna em Cláusula específica, a cobrança de Multa, a qual fora levada em cômputo à Despesa Financeira, **exatamente** no mês de JULHO/2004. Este momento-limite é o mês/ano em que a legislação **permitiu** que "Encargos Financeiros" dessem origem a créditos fiscais de PIS/COFINS. Evidentemente, esses créditos (de IRRF/PIS/COFINS), tão engenhosamente gerados a partir daqueles Contratos simulados quanto ao objeto, pela via de

Cisão (seletiva) que, logo após, seguiu-se de Incorporação (pré-ordenada), chegou aonde se almejava chegar: ao beneficiário Grupo Marquise.

Segundo o referido Relatório, no tocante à negociação do terreno ora em pauta entre as empresas Iracema Florestamento e Reflorestamento Ltda. e a RCA International Commodities S/A, o negócio operou-se totalmente a prazo, sem qualquer fluxo de recursos financeiros, sendo que a compradora não tinha condições financeiras para concretizar a compra no valor estipulado, cabendo acrescentar e citar os seguintes fatos dignos de destaque extraídos do referido Relatório:

*i) executada sem qualquer registro, a operação não alterou a titularidade real do imóvel contida na Certidão do Cartório de Registro de Imóveis. Ou seja, o bem permanece titulado pela **IRACEMA FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA.** E não pela simulada adquirente **RCA International Commodities S/A.** Aliás, essa alegada venda (supostamente ocorrida em 28.12.1998) seria, na verdade o desfazimento do **negócio real** registrado em Cartório na data de **03.08.1998 onde a IRACEMA adquire da RCA;***

*ii) esse fato é de tal importância para se compreender que **venda nenhuma** houve da IRACEMA para a RCA, dado que, em 1999, aquela titular do imóvel (**Iracema Florestamento**) promove ato de disposição do bem, com o seu desmembramento em 03 (três) sub-glebas contíguas (Gleba A, com 500 Ha, Matrícula 4417; Gleba B, com 300 Ha, Matrícula 4418 e Gleba C, com 2200 Ha, Matrícula 4419);*

*iii) o valor da "venda" do imóvel alcança a cifra de R\$ 20.650.000,00. Tendo em vista que a "venda" teria se dado em 28.12.1998, época em que havia uma estreita paridade entre as moedas "real" e "dólar americano", cabe dizer que a GLEBA CARAÍBA teria sido vendida por cerca de **US\$ 20,000,000.00** (vinte milhões de dólares americanos). A escolha de um valor assim irreal e grandioso tinha sua razão de ser: proporcionar **a criação de multas proporcionais ao preço de venda,** igualmente imensuráveis com finalidade pré-ordenada;*

*iv) o Contrato, evidentemente, traz cláusula previsora de **MULTA** aplicável à parte alienante (IRACEMA) em benefício da parte adquirente (RCA), se aquela **não transferir a posse e a propriedade** para esta última. Esta multa, de valor praticamente igual ao "**valor da venda**" do imóvel constitui, na visão das partes, fato gerador de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF);*

*v) a multa se fez **incidida** (com o conseqüente IR Fonte) mesmo que a parte adquirente (beneficiária da multa) **não tenha cumprido** a sua obrigação de **pagar o valor da "entrada"** a que se obrigara pelo Contrato. Ignorando a cláusula da "**exceptio non adimpleti contractus**" e seus efeitos próprios, a incidência imediata da multa, a despeito de ser **graciosa e ilegítima,** cumpriu papel fundamental **estranho** ao Contrato em si de Compra e Venda, que foi o de **gerar crédito fictício de IRRF** para posterior transferência ao Grupo Marquise;*

*vi) ainda que **incidente** a multa (tida como Cláusula Penal pela inadimplência da vendedora, substitutive, pois, da obrigação principal, que era a de "entregar "o imóvel 5 parte compradora), o Contrato seguiu **produzindo os efeitos próprios** de uma Compra e Venda a prazo. Ou seja, o alienante reconhece receitas financeiras pelo não*

recebimento do prego, enquanto que o adquirente se apropria de encargos financeiros pelo pagamento que não fizera. Convém registrar que os efeitos de reconhecimento de receitas são neutralizados por outras operações igualmente fictas. A **incompatibilidade** entre a **incidência da multa** e a **continuidade do Contrato** salta aos olhos do simples intérprete do Direito dos Contratos. Fato curioso neste contexto é que, perdida no emaranhado de atos simulados, a empresa MAXIMAR, sucessora da IRACEMA, apresenta ao Fisco cópias de recibos nos quais a RCA teria feito alguns pagamentos para a IRACEMA entre janeiro a agosto de 2004. Mas cabem duas observações sobre esses supostos pagamentos: são eles todos simulados porque os recursos vêm da empresa CAPITALIZE (Grupo Marquise) e a ela retornam; fossem eles verdadeiros, desmentiriam a hipótese de rescisão do contrato, a qual é o fato gerador da pretensa multa e do IRRF dela pretensamente decorrente;

vii) em verdade verdadeira, ainda que legítima fosse (no **campo contratual**) a incidência dessa multa, **não teria** ela o condão de fazer incidir a regra do IRRF sobre Multas prevista no art. 70 da Lei nº 9.430/96. Se o **elemento fático** que faria incidir a multa era a **inadimplência do alienante** prevista na Cláusula Segunda do Contrato (a **falta de transferência** em 180 dias da posse e propriedade do imóvel, mesmo que - como já registramos - o adquirente e beneficiário da multa não tivesse pago sequer o valor da "entrada" pela aquisição do imóvel), a conduta omissiva do alienante (IRACEMA) geraria uma multa contratual que **não se adequa à** hipótese de incidência (HI) prevista na referida lei. Para que esta HI seja ativada, **exige-se a efetiva rescisão do contrato** (art. 70, *ca put*). E, como já demonstramos, esse fato da rescisão contratual não se configurou no caso concreto. Outrossim, ainda que alegasse a adquirente a **reparação de danos patrimoniais**, também não seria caso de incidência da multa legal, conforme expressa exclusão prevista no art. 70, § 5º da Lei nº 9.430/96;

viii) observando as condutas que foram direcionadas ao Fisco, praticadas pelas empresas alienante (IRACEMA) e adquirente (RCA) constatamos a presença de fortes indícios do **uso de documentos antedatados** (os Contratos de Promessa de Compra e Venda). O respaldo fático para essa conclusão reside na **concentração de atos** realizados no ano-calendário de 2003 e 2004, quando as DIRFs foram entregues **em bloco** e as DIPJs retificadas dessa mesma forma.

Notar que os Srs. ANTONIO EUGENIO CARNEIRO PORTO, SEBASTIÃO OLIVEIRA SOUSA E MARIA DO SOCORRO VASCONCELOS OLIVEIRA são titulares comuns de ambas as empresas envolvidas (IRACEMA e RCA);

ix) diante dessas constatações, fácil ficou para o Fisco visualizar o **motivo** mesmo desta **PRIMEIRA VENDA** do imóvel GLEBA CARA IBA. O **mote** do planejamento tributário era **gerar créditos fictícios do tributo IRRF**, desde tempos remotos até o ano-calendário de 2002 (dai a concentração de atos no ano de 2003 e 2004). O **instrumento** (meio) para tal seriam os **Contratos de Promessa de Compra e Venda antedatados** para o ano de 1998.

O **objetivo final** era a transferência desses IRRF do Grupo CEC. para o Grupo Marquise em etapa posterior.

Os valores originários de IRRF fictos gerados em benefício da RCA estão na Tabela abaixo com dados da DIRFs (valores em R\$);

**DIRFs ENTREGUES POR IRACEMA/MAXIMAR -
BENEFICIÁRIO - RCA**

[...]

Comentados esses detalhes relativos a **PRIMEIRA VENDA DA GLEBA CARAÍBA** da empresa IRACEMA para a empresa RCA, e, como se já não fossem bastante para a demonstração da natureza simulatória da operação (a qual visava mesmo a geração ficta de IRRF para "negociação" junto ao Grupo Marquise), passamos a detalhar as circunstâncias da **SEGUNDA VENDA DO IMOVEL GLEBA CARAÍBA**.

Dissemos que o Contrato relativo a **primeira venda** não fora rescindido de fato (circunstância que, como demonstramos, **exclui a eficácia** da multa contratual para gerar IRRF). Dissemos também que o valor da venda, compreendendo a integralidade da área da GLEBA CARAÍBA (3.000 ha) foi considerado no Contrato como sendo de R\$ 20.650.000,00. Dissemos ainda, que o terreno fora desmembrado em 03 (três) subglebas de áreas menores (com 500 ha; 300 ha e 2200 ha).

Pois bem.

Em data de 31.08.2004 a empresa MAXIMAR (na qualidade de sucessora da IRACEMA, titular de direito da Gleba Caraiba com área total) **vende** conforme mera informação em DOI, mas sem a devida transcrição no Registro Imobiliário, a porção "**B**" da Gleba Caraiba desmembrada (também denominada Gleba Caraiba 2), com **300 ha** objeto da Matrícula n.º 4418, para a mesma empresa RCA INTERNATIONAL COMMODITIES, pelo **valor de R\$ 20.650.000,00**.

A constatação do fato desta **SEGUNDA VENDA da Gleba Caraíba** constitui um verdadeiro acinte à inteligência do Fisco. Nesta transação há evidências grosseiras da presença de fraude e simulação, além de incompatibilidades lógicas entre as condutas quando observadas panoramicamente.

Vejam as principais aberrações e o objetivo dissimulado desta SEGUNDA VENDA:

i) em primeiro lugar, a inconsistência mesma do negócio como legítima operação de Compra e Venda do imóvel. É que a Gleba Caraiba (total com 3000 ha) já tinha sido "alienada" na **PRIMEIRA VENDA** em operação envolvendo as mesmas partes o Contrato respectivo não fora rescindido, o que constitui fato impeditivo da concepção de uma segunda venda. Dentro daquele primeiro negócio simulado (dado que só serviu para gerar o IRRF formatado para transferência ao Grupo Marquise) as partes — uma vez perdida em seus próprios atos fraudulentas — promove o absurdo de apresentar ao Fisco recibos igualmente simulados de "pagamento" parciais feitos em 2004, **pela primeira aquisição**. Se assim fosse, como justificar essa **SEGUNDA AQUISIÇÃO?**;

ii) outra questão vazia de significado é quanto ao valor da venda, quando consideradas as áreas das Glebas "vendidas" (em 1998 e 2004). Já tendo "comprado", em 1998, a Gleba Caraiba **total** (com 3000 ha) por R\$ 20.650.000,00 junto à IRACEMA, a RCA resolve comprar "**de novo**" **uma porção** daquilo que já dispunha. É que em 31.08.2004, vista do desmembramento do terreno, ela "adquire" da IRACEMA a Gleba Caraiba "**B**" ou Gleba Caraiba 2, com **apenas 300 ha**. Mesmo a despeito de comprar o que já teria em totalidade, neste

novo momento, por uma área de apenas 10% (dez por cento) daquele todo (a Gleba Caraiba total tem 3000 ha) ela se compromissa em 2004 com a obrigação de pagar **o mesmo preço** avençado quando comprara "o todo" em 1998. Ou seja, se obrigou a pagar R\$ 20.650.000,00 por apenas 300 (trezentos) hectares de terra, que compõe a Gleba Caraiba "B". Não há como admitir veracidade neste negócio;

iii) mas outro objetivo (dissimulado, escondido) movia os Grupos Empresariais envolvidos para entabular essa nova venda. Esse motivo é que, pela "aquisição" da Gleba Caraiba "B", a RCA se **creditou** de PIS e COFINS Não Cumulativo, almejando o repasse, em ato contínuo, para o Grupo Marquise;

iv) considerando o imóvel como se mercadoria fosse para aquele efeito creditório, a RCA se credita de exatos **R\$ 347.822,00** de PIS e de **R\$ 1.675.877,00** de COFINS. Logo depois, vem sua (da RCA) **Cisão Seletiva**, por meio da qual, cria-se a empresa efêmera **CONCE CONSTRUTORA NACIONAL CEARENSE S/A**, cujo Capital soma **R\$ 2.023.699,00** (curiosamente o **somatório** daquelas duas cifras relativas aos créditos de PIS/COFINS). Durando apenas pouco mais de 03 (três) meses, e sem qualquer atividade operacional (ou não-operacional) vem a **CONCE** (então recheada de créditos fictícios de PIS/COFINS) a ser **incorporada** pela **MULTIPLA COMERCIAL EXPORTADORA S/A**. Desta última, que serviu apenas como mera ponte, o recheio da **CONCE** seguiu para a Construtora Marquise que, incorporando a **MÚTIPLA**, traz definitivamente para si, aqueles preciosos créditos fictos de tributos.

Com estas observações o Fisco põe a nu a real finalidade das operações de Compra e Venda do imóvel Gleba Caraiba, envolvendo diretamente as empresas IRACEMA/MAXIMAR e RCA, com efeitos e reflexos diretos e pré-ordenados nas empresas do Grupo Marquise.

Mas não pararam por aí.

Inacreditavelmente, outras operações de Compra e Venda envolvendo as porções desmembradas da Gleba Caraibas se sucederam.

Em 10/09/2004 a empresa **Agropecuária e Reflorestadora Parente S/A** (sucessora da RCA remanescente) "vende" para a **BEX Internacional S/A** a Gleba Caraiba "A" (Gleba Caraiba 01), com 500 ha, pelo valor de R\$ 20.650.000,00.

Em 06/12/2004, a **BEX Internacional S/A** vende a Gleba Caraiba "A" (Gleba Caraiba 01) para a **Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda**, a qual se apropria de créditos de PIS/COFINS Não Cumulativo, transferindo-os, por eventos de sucessão empresa **NOVAX CONSTRUÇÕES E EDIFICAÇÕES S/A**, que, depois, os transfere para a Construtora Marquise.

Em 30/11/2003, a **BEX Internacional S/A** vende a Gleba Caraiba "B" (Gleba Caraiba 02) para a **PANAGRA DO BRASIL S/A**. Por esse negócio a adquirente (PANAGRA) se escritura de encargos financeiros e **Multa** geradores, até Julho/2004, de créditos de tributos PIS/COFINS. Por evento de sucessão (Cisão Parcial **Seletiva**) os créditos fiscais fictícios chegam à Construtora Marquise.

Em 29/10/2004, a empresa **PANAGRA DO BRASIL S/A** "vende" para a **CEC Internacional S/A** a Gleba Caraiba "B", pelo valor de R\$ 23.660.000,00.

Tudo em operações de faz de conta, mas todas com objetivos implícitos: gerar créditos fictícios de tributos, além de manter valores meramente escriturais na contabilidade de cada uma delas, de forma a permitir a inserção de transações de interesse do Grupo Marquise, com quem aquelas empresas do Grupo CEC se interrelacionam com frequência mediante negócios de consistência simulada.

Como se viu, os Contratos/promessas de Compra e Venda do terreno, constituindo-se com documentos remotos, que originaram todas as demais operações que envolveram os Grupos Empresariais (CEC e Marquise), nos leva à conclusão de que nenhuma operação imobiliária de fato ocorreu, dado o elenco de provas indiciárias graves, precisas e concordantes entre si, apontadas pelo Relatório de Análise Tributária.

Diante dessas constatações, não pode o Fisco tê-los (os contratos) como produtores dos efeitos pretendidos pelas partes. Em consequência, não se pode homologar as compensações vinculadas ao crédito descabido. No caso vertente, inexistente pagamento indevido, muito menos saldo negativo do IRPJ, no ano-calendário 2000, ou em qualquer outro ano.

Destarte, tendo em vista as operações praticadas pelos grupos empresariais, pode-se concluir, assim como a Fiscalização, que:

a) inexistente o crédito alegado pela Interessada, uma vez que, como restou fartamente demonstrado nos autos, ele decorreria de um ato simulado (venda fictícia de imóvel), engendrado com o concurso de terceiros, por meio de conluio, objetivando, segundo referido Relatório, burlar a Fazenda Nacional, para extinguir débitos tributários legítimos, por meio de pretensos créditos cuja titularidade teria sido adquirida pela CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA, em processo de sucessão societária;

b) inexistente motivação jurídica para a imposição da multa contratual que teria dado causa à incidência do IRFF, que veio a constituir o pretense direito de crédito adquirido pela CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA, uma vez que a pretensa adquirente do imóvel (RCA International Commodities S/A), nem ao menos cumpriu a obrigação de pagar a pretensa alienante (Iracema Florestamento e Reflorestamento Ltda) o valor correspondente à entrada da respectiva operação; assim, é óbvio que, se se tratasse de uma transação normal, não cabia a esta transferir a posse e a propriedade do imóvel para terceiros, sem qualquer contrapartida da parte adquirente, o que torna injustificável o acatamento pacífico do reconhecimento da dívida relativa à aludida multa;

c) inexistente hipótese fática para a incidência do IRF na situação tratada nos autos, em razão de a multa de que se cuida — ainda que fosse legítima — não corresponder à rescisão de contrato, única situação eleita pelo legislador como hipótese de incidência do tributo no caso de pagamento ou crédito de multas contratuais, nos termos do art. 70 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Ou seja, como a operação de compra e venda do terreno não existiu devido a fraude e simulação da compra e venda, logo a multa que acompanha o contrato, também não.

Devido a tal fato, não se configurou hipótese de incidência do IRRF a ser parcelado pela vendedora do terreno IRACEMA. (cláusula onde prevê multa quando a vendedora não entrega o bem estipulado no contrato que foi vendido).

Desta forma, como entendo que não deveria incidir o IRRF, pois não existiu hipótese de incidência de tal imposto, o parcelamento feito pela empresa IRACEMA, não pode gerar crédito para a empresa incorporadora da compradora (RCA - Recorrente CAPITALIZE), face ao Fisco.

A empresa IRACEMA, que parcelou IRRF, pagou/parcelou equivocadamente, devendo ela pedir a restituição de tais valores.

Os valores parcelados pela empresa vendedora IRACEMA, não fazem parte da discussão dos autos e não podem compor o saldo negativo do IRPJ da compradora RCA, que foi incorporada pela Recorrente, que pretende compensar com seus débitos de imposto.

Também é importante ressaltar, que o artigo 136, da Seção III do CTN, que trata de responsabilidade de terceiros, descreve que a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente, da natureza, extinção e **extensão** dos feitos do ato. (responsabilidade objetiva).

Esta responsabilidade objetiva prevista no dispositivo acima indicado, tem presunção relativa (artigos 108, IV e 112 do CTN) e pode ser afastada quando comprovada pelo sujeito passivo, que agiu de boa-fé, não participou dos atos ilícitos e que não tinha condições de saber, no momento em que determinado ato foi praticado, das ilicitudes que geraram determinados créditos.

Ocorre, que no presente caso, ficou constatado no Relatório de Análise Tributária da SAPAC, que o grupo empresarial do qual a Recorrente pertence (Grupo Marquise), que incorporou a compradora do terreno RCA, fez parte (conluio) das operações fraudulentas que criaram os créditos tributários irregulares, agravando ainda mais a situação da Recorrente, não tendo como aceitar determinados créditos e compensações.

Neste diapasão, entendo que os valores do parcelamento do IRRF, não deveriam compor o saldo negativo do IRPJ, relativo ao pedido de restituição retificado, feito pela RCA, e muito menos ser transportado para empresa incorporadora, a CAPITALIZE, para requerer a compensação.

No mais, adoto os fundamentos do v. acórdão recorrido, os quais entendo que devem ser mantidos.

Em relação as alegações de que a sucessão da empresa RCA, não poderiam prejudicar a Recorrente, também entendo que não devem ser providas.

Restou comprovado nos autos, que tanto as pessoas físicas, como as empresas dos dois grupos, tinham participação nas operações fraudulentas e detinham participação acionária em ambas empresas, na RCA e na incorporadora CAPITALIZE, não tendo como a Recorrente alegar que não poderia ser responsabilizada por atos da empresa que incorporou.

No presente caso, fico comprovado que a Recorrente incorporadora e seus representantes, participaram direta e indiretamente das irregularidades tributárias que geraram os créditos indevidos.

Também é importante ressaltar, que todos os atos societários e participações da simulação de promessa/compra e venda do terreno, que ocasionaram as créditos indevidos estão devidamente relacionados e comprovados nos processos abaixo indicados, onde somando todas informações neles contidas, pode-se facilmente detectar que todas as empresas dos dois grupos agiram em conjunto para fraudar o erário e deixar de pagar impostos. (seguem os processos)

10380.009193/2006-94 - RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A

10380.901897/2006-11 - RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A

10380.901733/2006-93 - PANAGRA DO BRASIL S/A

10380.901737/2006-71 - PANAGRA DO BRASIL S/A

10380.901739/2006-61 - PANAGRA DO BRASIL S/A

10380.901735/2006-82 - PANAGRA DO BRASIL S/A

10380.720384/2008-72 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.720385/2008-17 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.720499/2008-67 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.722709/2010-76 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.722703/2010-07 - CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA.

10380.722244/2010-53 - CONSTRUTORA MARQUISE.S/A

10380.722365/2010-03 - CONSTRUTORA MARQUISE.S/A

10380.722355/2010-60 - CONSTRUTORA MARQUISE.S/A

10380.722361/2010-17 - CONSTRUTORA MARQUISE S/A

10380.721600/2010-11 - CONSTRUTORA MARQUISE S/A

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento, mantendo integralmente o v. acórdão recorrido, negando deferimento aos pedidos de restituição e não homologando as compensações.

Em relação a alegação do Auto de Infração de multa isolada, aplicada pela não homologação da compensação, em tramite nos autos do processo 2010-76, tendo em vista a constatação da fraude, simulação e conluio nas operações que criaram os créditos, entendo que deve ser mantido em seus termos e deve ser analisada nos autos daquele processo.

Esta alegações relativas ao Auto de Infração será analisadas no processo de final 2010-76.

O Auto de Infração foi lavrado exigindo multa isolada qualificada a 150%, com base no artigo 80 da Lei 10833/03.

Processo nº 10380.720499/2008-67
Acórdão n.º **1402-002.483**

S1-C4T2
Fl. 1.038

O dispositivo e a legislação que fundamentaram a multa, não foram alterados até o momento, não se aplicando o pedido de retroatividade benigna da Recorrente, que trata de multa disposta no artigo 74 da Lei 9.430/99.

Em relação a impossibilidade de aplicação da multa de ofício em casos de sucessão, entendo que tal pedido também não pode ser acatado, eis que existe a Sumula 47 do CARF/MF.

No mais, todas as alegações relativas ao Auto de Infração lavrado exigindo multa isolada serão analisadas no processo de final 2010-76.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves