



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.722270/2010-81
Recurso De Ofício
Acórdão nº **1402-006.080 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de setembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Nos termos do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN), restando configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente) Ausente(s) o conselheiro (a) Iagaro Jung Martins, substituído (a) pelo (a) conselheiro (a) Carmem Ferreira Saraiva.

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Imposto de Renda Retido na fonte em razão dos fatos a seguir narrados.

A autoridade fiscal glosou, nos anos-calendário 2004 e 2005, todos os valores tidos por pagos pela autuada para a pessoa jurídica Sul Diesel S/A e para sua incorporadora, a Maximar Fomento Mercantil Ltda.

De modo a justificar a saída dos recursos, a fiscalizada apresentou um contrato denominado OPÇÃO DE COMPRA COM FORÇA DE PROMESSA DE VENDA E COMPRA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA, fls. 259/262, datado de 05/01/2003, celebrado entre a impugnante (promitente compradora) e a Sul Diesel S/A (promitente vendedora), tendo por objeto “a venda e compra de participação societária, em sociedade anônima ou limitada que tenha a atividade de fomento mercantil em meio a seus objetivos sociais, cujo valor patrimonial das ações ou quotas de capital importe em até R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais)”. Tendo em vista a sua política expansionista, a Capitalize pretende ampliar seus negócios através da aquisição das participações societárias de pessoas jurídicas que tenham em seus objetivos sociais a atividade de fomento mercantil. É o que consta da Cláusula 01 do referido contrato.

A Sul Diesel deveria facultar à Capitalize a opção de compra da participação acionária antes mencionada. Optando a Capitalize pela aquisição e cumprindo as obrigações no contrato assumidas, a opção manifestada estaria consolidada em promessa de venda e compra, tornando o negócio irrevogável para todos os fins (Cláusula 02).

Para tanto, foi entabulado que o prazo para que a Capitalize manifestasse a opção de compra seria de até 18 (dezoito) meses, contado da celebração do contrato (Cláusula 03).

Sendo essa a situação, a Sul Diesel estaria obrigada a transferir as ações ou quotas em favor da Capitalize que deveria efetuar o pagamento da seguinte forma: um sinal de R\$ 230.000,00 (duzentos e trinta mil reais) no mês do exercício de compra e pagamento do saldo devedor, com de juros compostos de 3,5% (três e meio por cento) ao mês, até o dia 31/12/2005 (Cláusula 04).

A autoridade lançadora fez constar da descrição dos fatos haver sido devidamente demonstrado no Relatório de Análise Tributária, fls. 57/92, que “na verdade, o referido contrato foi apenas uma simulação montada por empresas do grupo CEC Internacional S/A (SUL DIESEL S/A, Iracema Florestamento e Reflorestamento Ltda., Maximar Fomento Mercantil Ltda EPP, Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda, Xingu Administração e Participação S/A e RCA International Commodities S/A), para beneficiar empresas do GRUPO MARQUISE (Capitalize Fomento Comercial Ltda, Construtora Marquise S/A e Ecofor Ambiental S/A) (destaques acrescidos).

Prosseguindo, argumentou que no caso específico, “as operações consistiam em fazer chegar a esta empresa, a CAPITALIZE, créditos tributários federais fictícios, no valor total de R\$ 4.000.000,00 originados artificialmente pelo grupo CEC Internacional S/A”. Além do que, “os pagamentos realizados pela CAPITALIZE à SUL DIESEL, ou à sua sucessora MAXIMAR FOMENTO MERCANTIL LTDA., retornavam, informalmente, ao GRUPO MARQUISE”, que “todos os encargos relativos a obrigações assumidas pela CAPITALIZE com a SUL DIESEL S/A, tendo como fundamento o documento ‘OPÇÃO DE COMPRA COM FORÇA DE PROMESSA DE VENDA E COMPRA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA’ celebrado em 05/01/2003 não são dedutíveis na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) e,

portanto, devem ser glosados”. Finalizando, registrou que em razão do “evidente intuito de fraude, como bem demonstrado no já mencionado Relatório de Análise Tributária, foi aplicada a multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996”.

Cientificada, a contribuinte apresentou impugnação na qual afirmou que não houve simulação, uma vez que:

- a) “O pagamento da obrigação assumida pela Impugnante foi realizado, notadamente, por Transferência Eletrônica Disponível TED, ou cheques emitidos em favor da Sul Diesel S/A ou da sua sucessora Maximar Fomento Mercantil Ltda., conforme se comprova com as cópias dos recibos, TEDs e cheques juntados às fls. 565 a 745 deste Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF)”.
- b) a partir do que pode ser verificado nos documentos acima referidos, “o compromisso firmado entre a Impugnante e a Sul Diesel S/A: (i) existiu; (ii) produziu seus efeitos; (iii) as obrigações nele contidas, tanto por parte da Impugnante, como da Sul Diesel foram cumpridas” mas que a fiscalização, pautada em ‘meras ilações’, quer fazer entender que toda a operação realizada não passa de uma falsidade. Isto é inadmissível!”
- c) a autoridade fiscal firmou sua convicção em elementos meramente indiciários, sem aptidão suficiente para serem tidos como prova da infração que foi considerada, que o contrato objeto da celeuma diria respeito a fatos efetivamente ocorridos no mundo concreto.
- d) Consta da Cláusula 01 do contrato, que “Dentro dessa política expansionista, a CAPITALIZE por sua vez pretende ampliar seus negócios através da aquisição da participação societárias de sociedade(s) que tenha(m) em seus objetivos sociais a atividade de fomento mercantil”. Assim, o que de fato seria visado seria angariar uma maior clientela, o que se daria com o alcance de uma fatia maior do mercado
- e) Considerando que o lançamento corresponde aos anos-calendário 2004 e 2005, e que a ciência somente se deu em 05/07/2010, a impugnante requer a decretação da decadência do direito de lançar “para os fatos geradores anteriores a 05/07/2005”, tendo em vista a incidência, no caso considerado, do § 4º do art. 150 do CTN.
- f) Pondera, contudo, que na hipótese de prevalecer na decisão que os lançamentos “decorreram de atos eivados de fraude, dolo ou simulação e, por consequência, a regra da decadência seja aquela prevista no art. 173, do CTN, também neste caso, o fisco não poderia lançar o IRF sobre ‘pagamentos sem causa’ ocorridos anteriormente a 31/12/2004” pelo fato de se tratar de tributo com fato gerador instantâneo, configurando-se a decadência “para os lançamentos cujas datas dos fatos geradores sejam anteriores a 31/12/2004”.

Em 02 de agosto de 2013, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza (CE) deu parcial provimento à impugnação para reconhecer a decadência dos lançamentos de IRRF relativos ao ano de 2004. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. MPF. IRREGULARIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui-se em instrumento de controle da administração tributária, não podendo eventual inobservância das normas que o disciplinam gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal sendo que, no caso discutido, sequer se confirmou a irregularidade alegada apontada pela defesa em que a ação fiscal processou-se dentro do prazo de validade do documento, considerando-se suas regulares prorrogações, inexistindo qualquer mácula ensejadora da nulidade pleiteada.

PRELIMINAR DE NULIDADE. FALTA DO MEMORANDO ESPEI03.

Inexiste fundamento legal para que se acolha a pretensão da interessada quando a suscitada ausência documental não importou em qualquer prejuízo à defesa, que apresentou peça contestatória em que demonstrou haver compreendido com perfeição o fato que lhe foi imputado, descabendo que se cogite da nulidade do lançamento.

PRELIMINAR DE NULIDADE. DOCUMENTOS DE TERCEIROS. INSTRUÇÃO PROCESSUAL ILEGAL.

Constatado nos autos que todos os documentos referidos pela defendente foram carreados aos autos de forma regular, tendo as pessoas jurídicas de ambos os grupos econômicos sido submetidas a procedimentos de auditorias cruzadas, devidamente autorizados por Mandado de Procedimento Fiscal, tendo daí resultado a obtenção dos termos e demais documentos presentes no processo, cumpre que se decrete a inexistência da irregularidade suscitada pela impugnante.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CÓPIAS DE CHEQUES. REQUISIÇÃO PRÉVIA AO EMITENTE.

Tendo a autoridade lançadora, através de procedimento de diligência fiscal, comprovado que promoveu a intimação prévia da pessoa jurídica emitente do documento bancário, fato que foi notificado ao sujeito passivo e não contraditado pela interessada, não há como prosperar o argumento da defendente.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CÓPIAS DE CHEQUES. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO.

O fato de não se encontrar entre as peças processuais o relatório circunstanciado, que deu substrato à expedição da Requisição de Movimentação Financeira (RMF), não implica em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, nem determina a nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Nos termos do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN), restando configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA. DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS JURÍDICOS. TRIBUTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Evidencia a prática de ato simulado a ausência de propósito negocial válido e justificável nas operações engendradas pelo sujeito passivo. Resultando da operação questionada pela fiscalização tão somente a indevida mitigação da carga tributária, cabível a desconsideração do negócio jurídico, posto que desprovido de efetividade, e a tributação deste ato decorrente, consistente na glosa das despesas contabilizadas pela pessoa jurídica com base no contrato considerado inválido.

PROVA INDIRETA. INDÍCIOS. PRESUNÇÃO SIMPLES. VALIDADE.

É legítima a prova indiciária, também chamada de presuntiva, quando se mostrar comprovado nos autos, através de indícios fartos, graves, precisos e convergentes, que

os negócios jurídicos desconsiderados pelo agente do fisco não tiveram lugar no mundo fático.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. AUTORIZAÇÃO LEGAL. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Demonstrada a prática simulatória, decorrente da atuação do sujeito passivo em conluio e/ou fraude com outras pessoas jurídica, levada a efeito com o objetivo exclusivo de auferir de vantagem fiscal ilícita, caracterizada estará a ação dolosa da praticante sendo devida, por expressa disposição legal, a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

DESPESAS DE PROPAGANDA. NECESSIDADE. NÃOCOMPROVAÇÃO.

Para que sejam dedutíveis na apuração do lucro real, as despesas devem ser necessárias à realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Em razão da íntima relação de causa e efeito, aplicam-se ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), tido por reflexo ou decorrente, as mesmas razões de decidir do lançamento principal, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), termos em que mantido o lançamento do principal, melhor sorte não terá o acessório.

Cientificada (AR fls. 1450) a contribuinte não apresentou Recurso Voluntário

Tendo em vista o montante exonerado a DRJ apresentou o competente recurso de ofício em relação a parte exonerada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

Conforme exposto no relatório, trata o presente processo apenas do recurso de ofício interposto pela DRJ, uma vez que não foi apresentado recurso voluntário por parte da contribuinte quanto a parte do lançamento fiscal que foi mantida.

A contribuinte alegou, em sua impugnação que, considerando que o lançamento corresponde aos anos-calendário 2004 e 2005, e que a ciência somente se deu em 05/07/2010, a impugnante requer a decretação da decadência do direito de lançar “para os fatos geradores anteriores a 05/07/2005”, tendo em vista a incidência, no caso considerado, do § 4º do art. 150 do CTN.

Todavia, ponderou também que na hipótese de prevalecer na decisão que os lançamentos “decorreram de atos eivados de fraude, dolo ou simulação e, por consequência, a regra da decadência seja aquela prevista no art. 173, do CTN, também neste caso, o fisco não poderia lançar o IRF sobre ‘pagamentos sem causa’ ocorridos anteriormente a 31/12/2004” pelo fato de se tratar de tributo com fato gerador instantâneo, configurando-se a decadência “para os lançamentos cujas datas dos fatos geradores sejam anteriores a 31/12/2004”.

A decisão recorrida concordou com a argumentação no sentido de que, mesmo que obedecido o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN, o lançamento do IRRF relativo ao período de 2004 teria decaído. Confira-se:

Tem-se, portanto, remansosa jurisprudência no sentido de que, na hipótese de haver pagamento antecipado, o prazo será de 5 (cinco) anos contado do fato gerador (art. 150, § 4º, CTN). Por outro lado, inexistente o pagamento ou, ainda, nos casos de dolo, fraude ou simulação, o início da contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (art. 173, inc. I, CTN).

Ressalte-se que a matéria foi dessa forma decidida em recente julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), conforme pode ser observado na ementa constante do Acórdão n.º 9202002.133, de 10/05/2012, documento em que, com sede na regra dos chamados recursos repetitivos (art. 543C, CPC), mencionado órgão colegiado deliberou que “a ordem do art. 150, § 4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações”.

No caso *sub judice*, foi aplicada a multa qualificada de 150,00% (cento e cinquenta por cento) determinada pelo inc. II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, pelo fato de a fiscalização entender se tratar de procedimento calcado em dolo, fraude ou simulação.

Entendeu-se no presente julgado que a operação cujos pagamentos foram glosados pela fiscalização (dando ensejo aos lançamentos do IRPJ e da CSLL) significando, ao mesmo tempo, “pagamentos sem causa”, com a incidência do IRRF, correspondeu a um ato jurídico sem substância, existente apenas de modo formal no contrato apresentado pelo contribuinte, fato suficiente para deslocar o termo inicial do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inc. I, CTN).

Aplicando-se essa linha de raciocínio, os lançamentos relativos ao ano-calendário 2004 tiveram como termo inicial do prazo decadencial o dia 01/01/2005 e como termo final o dia 01/01/2010. Tendo a ciência do lançamento ocorrido no dia 05/07/2010, forçoso se concluir pela configuração da perda do direito de lançar o IRRF para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2004, cancelando-se referidos lançamentos.

Quanto ao ano-calendário 2005, o termo inicial do prazo decadencial foi o dia 01/01/2006 enquanto o termo final deu-se somente no dia 01/01/2011, data em que o contribuinte já tinha sido notificado da autuação, afastando-se o argumento da decadência para referido período.

Correto o raciocínio da decisão recorrida. Isso porque, mesmo que adotado o prazo do artigo 173 do CTN, em relação aos lançamentos relativos ao ano-calendário 2004, o prazo decadencial teve como termo inicial o dia 01/01/2005 e como termo final o dia 01/01/2010. Tendo a ciência do lançamento ocorrido no dia 05/07/2010, forçoso se concluir pela configuração da perda do direito de lançar o IRRF para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2004.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio