



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

**Processo n°** 10380.725183/2011-67  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.796 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de março de 2016  
**Matéria** IRPJ/CSLL - Glosa de despesas de juros  
**Recorrente** BEX INTERNACIONAL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Nos termos do que decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período. REDUÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA. Se o sujeito passivo informa ao Fisco, por meio de DIPJ, a apuração de prejuízo fiscal e base negativa, na medida em que a lei autoriza a formalização de auto de infração, mesmo que sem exigência de crédito tributário, para constituição da infração à legislação tributária cometida pela contribuinte, este ato administrativo deve ser promovido antes do decurso do prazo decadencial. SIMULAÇÃO. ACUSAÇÕES PARCIALMENTE NÃO CONTESTADAS. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. Contestadas apenas parcialmente as acusações de simulação, restam consolidados administrativamente os demais fatos apurados pelo Fisco, autorizando o deslocamento do termo inicial da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

GLOSA DE DESPESAS. JUROS DECORRENTES DE EMPRÉSTIMOS FICTÍCIOS. Correta a glosa de despesas decorrentes de empréstimos incomprovados pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por maioria de votos, ACOLHER PARCIALMENTE a decadência, divergindo o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior que a rejeitava, e votando pelas conclusões os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado e Ana de Barros Fernandes Wipprich; e 2) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

Participaram do julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix. Ausente, justificadamente, a Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio,

## Relatório

BEX INTERNACIONAL S/A, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro - I que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 06/07/2011 que reduziu prejuízo fiscais e bases negativas de CSLL apurados pela contribuinte nos anos-calendário 2004 a 2009.

A motivação do lançamento consta do Termo Final de Verificação Fiscal (fls. 44/54) que *apenas complementa o Termo de Verificação Fiscal anterior, de 21.12.2010, onde se declarou a ineficácia perante o Fisco Federal dos negócios registrados na escrituração da empresa autuada*. O Termo de Verificação Fiscal antes lavrado está juntado às fls. 55/68 e notícia denúncia de terceiro acerca de *negócios praticados pelas empresas do Grupo Empresarial CEC Internacional S/A, de um lado, e do Grupo Marquise (Construtora Marquise S/A), de outro*. Havia também o relato eventos de sucessão empresarial concentrados de 2004 a 2006, envolvendo transferência de créditos de tributos entre empresas dos dois grupos empresariais, *além de oferecer vantagens fiscais ilícitas às empresas do Grupo Marquise*.

Aprofundada a auditoria junto aos sujeitos passivos envolvidos, apurou-se o que assim consignado pelas autoridades lançadoras no Termo de Verificação Fiscal de fls. 44/54:

*ORIGEM - OPERAÇÕES GERAIS COMPREENSIVAS DA GERAÇÃO FICTÍCIA DE CRÉDITOS FISCAIS DE TRIBUTOS.*

*ENVOLVIDOS - EMPRESAS VINCULADAS AO GRUPO EMPRESARIAL CAPITANEADO PELA CEC INTERNACIONAL S/A E EMPRESAS VINCULADAS AO GRUPO EMPRESARIAL MARQUISE.*

*DOCUMENTO - ANEXO AO TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL DA EMPRESA BEX INTERNACIONAL S/A. LIGADA AO GRUPO CEC, COM EXPLICITAÇÃO DE SUAS CONDUTAS PRÓPRIAS, CARACTERIZADAS PELA FRAUDE, SIMULAÇÃO E CONLUÍO ENTRE EMPRESAS, CONFIGURADAS A PARTIR DE EMPRÉSTIMOS FICTÍCIOS REGISTRADOS JUNTO A CAIXA ECONÔMICA FEDERAL E A PARTIR DOS NEGÓCIOS FICTOS DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS, GERADORES DE CRÉDITOS INEXISTENTES DE TRIBUTOS FEDERAIS E SUBSEQUENTE CELEBRAÇÃO DE CONTRATOS SIMULADOS DIVERSOS ENTRE AS EMPRESAS DOS GRUPOS EMPRESARIAIS CITADOS COM O FIM DE AUFERIMENTO DE VANTAGENS FISCAIS ILÍCITAS EM PREJUÍZO DA FAZENDA NACIONAL, VANTAGENS ESSAS QUE SE PERPETUAM AO LONGO DOS ANOS.*

*I - BREVES COMENTÁRIOS DOS NEGÓCIOS JURÍDICOS CELEBRADOS ENTRE AS EMPRESAS DO GRUPO CEC E AS DO GRUPO MARQUISE QUE FORAM OBJETO DA AUDITORIA CRUZADA IMPLEMENTADA PELA DRF/FORTALEZA E QUE IDENTIFICARAM A BEX INTERNACIONAL S/A COMO SEDE DA CONTINUIDADE DOS EFEITOS DOS NEGÓCIOS SIMULADOS.*

*O presente procedimento fiscal ora findo constituiu-se de etapas diversificadas de auditoria realizadas conjuntamente em dois Grupos de Empresas. À vista dos fatos*

registrados na escrituração de uma gama de cerca de 14 (quatorze) pessoas jurídicas - e peculiarmente na da BEX INTERNACIONAL S/A - que literalmente interagem de forma fraudulenta suas contabilidades entre si, restou comprovada pelo Fisco, a existência de um conjunto pré-ordenado de negócios, pretensamente produtores de efeitos tributários, celebrados no interior das empresas do Grupo CEC e, em ato contínuo, dando conseqüência à produção de outros negócios, agora celebrados entre estas últimas empresas e as que compõem o chamado Grupo Marquise.

Implementados os Autos de Infração necessários para a recomposição do prejuízo produzido por aqueles negócios em desfavor da Fazenda Nacional, cumpriu ao Fisco o dever de declarar a ineficácia tributária de todos os contratos principais e accessórios que tivessem como tronco comum os fatos alusivos ao "negócios imobiliários" de compra e venda dos imóveis, bens esses listados no Anexo referente às informações angariadas dos Cartórios de Registro de Imóveis respectivos, bem como dos negócios subsequentes que, tendo aqueles outros como suporte genético, se celebraram de forma simulada tendo como partes, as empresas do Grupo CEC de um lado, e as empresas do Grupo Marquise do outro.

Cumpridos pelo Fisco estes passos concernentes à auditoria múltipla e a lançamento de ofício nos beneficiários principais do esquema de fraude contra a Fazenda Pública, cabe agora o breve relato dos negócios que foram objeto de estudo por parte desta DRF.

Partindo-se da constatação de que a **BEX INTERNACIONAL S/A** informara – em resposta a Termo de Intimação específico – a origem da dívida que mantém assentada em sua escrituração junto ao credor CAIXA ECONÔMICA FEDERAL (CEF), cujo saldo devedor informado pela própria **BEX**, em duvidosos extratos entregues ao Fisco, beiraria, em data de 31.12.2009, a vultosa cifra de **RS 31.000.000.000,00 (TRINTA E UM BILHÕES DE REAIS)** gerando como accessórios vultosos valores de encargos financeiros, impensáveis para uma empresa que vem apresentando ausência reiterada de atividade operacional, componente de Grupo Empresarial cuja solvência resta diluída progressivamente no tempo, pôde o Fisco delinear a participação específica da **BEX INTERNACIONAL S/A** no desenvolvimento e implementação deste inéxito esquema de fraude contra a Fazenda Nacional.

Com um expressivo montante de valor, decorrente daqueles encargos financeiros escriturados como accessórios das supostas dívidas para com a Caixa Econômica Federal, montante este redutor de seu resultado contábil, houve, a partir daí, a criação de espécie de amortecedores contábeis fictícios, de modo a que se permitisse o reconhecimento na escrituração de cada ano-calendário, de toda a ordem de receitas no seio da empresa **BEX INTERNACIONAL S/A**. Daí o registro de valores a receber, relativos a Provisões de Receitas Financeiras diversas que seriam devidas a **BEX INTERNACIONAL S/A**, não só pelas demais empresas do Grupo CEC (operações domésticas), como também pelas empresas do Grupo Marquise (operações externas em conluio), além de outras receitas que teriam origem em alienações de participações societárias, que estas últimas empresas se consideravam devedoras junto a **BEX**, ora por contratação direta, ora mediante evento sucessório forjado, tendo essas avenças, uma característica comum: a fraude, o conluio e a simulação do negócio.

Como o Fisco comprovou a inexistência de uma efetiva realização de qualquer negócio, financeiro entre a CAIXA ECONÔMICA FEDERAL e **BEX INTERNACIONAL S/A**, seguiu-se a auditoria integral das receitas e despesas assentadas na escrituração desta empresa, de modo a trazer a realidade dos fatos

para o conhecimento do exato Resultado do Exercício certificado pelo Fisco na **BEX INTERNACIONAL S/A**, ao longo dos anos-calendário.

Dessa forma foram meticulosamente submetidos a procedimento de auditoria, mediante **revolvimento da origem remota** da qual teriam vindo ao mundo contábil e jurídico/tributário, além da minuciosa análise dos efeitos presentes e futuros respectivos, os fatos contábeis:

- a) a demonstração das origens primeiras dos Ativos (Tributos a Recuperar) e dos Capitais das empresas "adquiridas" pela **CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA** junto a **SUL DIESEL S/A (MAXIMAR FOMENTO MERCANTIL)**, em negócios simulados pelos quais a primeira pessoa jurídica adquire o controle das empresas **FORTEFACTING** e **CEARÁ FACTORING**, a partir da Cisão Parcial da **RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A**, na qual foram "criadas", além da pessoa jurídica **FORTEFACTING** (incorporada pela **CAPITALIZE**), duas, outras empresas, denominadas **CONCE** e **FIBRA** (ambas incorporadas pela Construtora Marquise);
- b) o estudo das operações relativas ao negócio "imobiliário" celebrado entre a **BEX INTERNACIONAL S/A** e a **CANAVIEIRA FLORESTAMENTO E REFLORESTAMENTO LTDA**, sucedida pela **PANAGRA DO BRASIL S/A**, envolvendo a sua estrutura e sua repercussão fiscal desejada pelas partes;
- c) o estudo das operações relativas ao negócio "imobiliário" celebrado entre a **CEC INTERNACIONAL S/A** e a **XINGU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA**, sucedida pela **XINGU ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO S/A**, envolvendo a sua estrutura e sua repercussão fiscal desejada pelas partes, de cujo negócio observou-se o surgimento das empresas **CEARÁ FACTORING**, **NORCONSERVICE** (incorporada pela **ECOFOR**) e **NOVAX** (incorporada pela Construtora Marquise);
- d) todos os negócios envolvendo as empresas **XINGU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA**, sucedida pela **XINGU ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO S/A**, **BEX INTERNACIONAL S/A**, **LOCAMAR LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA**, **PANAGRA DO BRASIL S/A**, **CONSTRUTORA MARQUISE S/A** e **ECOFOR AMBIENTAL S/A**, envolvendo operações simuladas de compra e venda de caminhões/equipamentos para limpeza urbana do Município de Fortaleza; simulação de aluguéis desses veículos; simulação de Cessões de Faturas de Prestação de Serviços de Limpeza

Este Termo Final de Verificação Fiscal ora lavrado, apenas complementa o Termo de Verificação Fiscal anterior, de 21.12.2010, onde se declarou a ineficácia perante o Fisco Federal dos negócios registrados na escrituração da empresa **BEX INTERNACIONAL S/A**.

Aqui, apenas se promove uma simples enumeração das rubricas contábeis cujos valores e efeitos são dignos de expurgo por parte do Fisco. E o motivo para tal reside na constatação de que a **BEX** fora (e continua sendo) uma das empresas do Grupo **CEC** que foi partícipe do planejamento tributário acertado com o Grupo **Marquise**.

Esta providência de expurgos de efeitos tributários na empresa **BEX INTERNACIONAL S/A**, adquire consistência na inarredável concepção que o Fisco teve de observar a partir da visão panorâmica e minuciosa do presente planejamento tributário: a existência de uma cadeia de atos, envolvendo as mesmas pessoas e todos concatenados a um só fim."

Na sequência, as autoridades fiscais descrevem as operações consideradas simuladas e os resultados delas decorrentes expurgados das apurações das fiscalizadas com vistas a adequá-las às suas reais atividades. Com referência à autuada, os expurgos corresponderam, principalmente, a despesas de variações monetárias e juros decorrentes dos supostos contratos mantidos com a Caixa Econômica Federal, mas houve também ajustes decorrentes de outras operações a seguir sintetizadas:

- Operações imobiliárias em razão das quais a autuada era obrigada a pagar multas milionárias à outra parte na negociação, constituindo créditos de IRRF repassados posteriormente à Construtora Marquise. Os créditos fiscais, receitas e encargos financeiros destas operações foram desconsiderados, desfazendo-se, inclusive, eventual parcelamento antes concedido para o tributo assim constituído;
- Em razão de sucessivas vendas de um mesmo imóvel, eram gerados créditos fictícios de Contribuição ao PIS e COFINS também cedidos a empresas do Grupo Marquise. Operações societárias resultaram em cisões para transferências de créditos fictícios de tributos a serem utilizados em compensações. Além da desconsideração destes créditos fiscais, também são anulados os efeitos dos encargos financeiros daí decorrentes;
- Simulação de locações de caminhões/equipamentos para prestação de serviços de limpeza pública que geravam excessivas despesas de alugueis em uma das pessoas jurídicas, enquanto aquela figurante do pólo ativo neutralizava as receitas com outras operações simuladas. Não foram reconhecidas as receitas decorrentes destas operações; e
- Operações de compra e venda de imóveis destinadas apenas a *acomodações contábeis no interior do Grupo Marquise*. Foram desconsiderados os direitos de crédito e as aquisições de ações daí decorrentes.

Os quadros a seguir resumem os expurgos promovidos pelo Fisco em cada ano-calendário, em razão da *inexistência fática/existência simulada das obrigações financeiras*:

**APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2004**

CÓDIGO	C O N T A TÍTULO	APURADO PELO CONTRIBUINTE		APURADO PELO FISCO	
		D	C	D	C
<b>RECEITAS</b>					
41201.0001	Rec Financ/Juros Recebidos e/ou Auferidos		68.630.858,79		0,00
41201.0004	Rec Financ/Multas sobre Contratos		65.548.750,00		0,00
41301.0001	Variações Monetárias Ativas		78.684.577,03		0,00
42101.0005	Rec N/Op Rec PIS/COFINS N/Cumulativo		19.342.857,09		0,00
41104.0001	Receita de Aluguéis/Aluguéis		12.000,00		12.000,00
41109.0002	Dedução de Receita PIS s/Faturamento	2.965.285,22		198,00	
41109.0003	Dedução de Receita COFINS s/Faturamento	13.654.162,04		912,00	
42101.0001	Rec N/Op Alienação do Imobilizado		27.379.994,51		0,00
42101.0002	Rec N/Op Baixa Custo Alienação do Imobiliz	22.950.000,00		0,00	
<b>CUSTOS/DESPESAS</b>					
34401.0001	Variações Monetárias Passivas	464.736.210,32		2.671.035,77	
	Demais Valores a Débito de Res do Exerc	3.135.650,35		3.135.650,35	
<b>SALDO</b>					
		247.842.270,51		5.795.796,12	

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/03/2016 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 10/03/2016

por EDELI PEREIRA BESSA

Impresso em 11/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10380.725183/2011-67  
Acórdão n.º 1302-001.796

S1-C3T2  
Fl. 8

## APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2005

C O N T A		APURADO PELO CONTRIBUINTE		APURADO PELO FISCO	
CÓDIGO	TÍTULO	D	C	D	C
<b>RECEITAS</b>					
41201.0001	Rec Financ/Juros Recebidos e/ou Auferidos		26.973.849,41		0,00
42101.0006	Rec Financ/Receita de Deságio		3.064.327,49		0,00
41301.0001	Variações Monetárias Ativas		7.004.534,40		0,00
42101.0001	Rec N/Op Alienação do Imobilizado		37.650.000,00		0,00
42101.0002	Rec N/Op Baixa Custo Alienação do Imobiliz	37.650.000,00		0,00	
41104.0001	Receita de Aluguéis/Aluguéis		12.000,00		12.000,00
41109.0002	Dedução de Receita PIS s/Faturamento	214,50		214,50	
41109.0003	Dedução de Receita COFINS s/Faturamento	912,00		912,00	
<b>CUSTOS/DESPESAS</b>					
34301.0001	Juros Pagos e/ou Incorridos	476.207,62		5.050,25	
34301.0007	Juros S/ Financiamentos	59.049.266,67		3.273.872,91	
34401.0001	Variações Monetárias	32.284.330,79		909.700,12	
	Demais Valores a Débito de Res do Exerc	2.034.143,07		2.034.143,07	
<b>SALDO</b>		56.790.363,35		6.211.892,85	

## APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2006

C O N T A		APURADO PELO CONTRIBUINTE		APURADO PELO FISCO	
CÓDIGO	TÍTULO	D	C	D	C
<b>RECEITAS</b>					
41201.0001	Rec Financ/Juros Recebidos e/ou Auferidos		22.565.981,09		0,00
41201.0003	Rec Financ/Juros ativos		1.441.285,08		0,00
41301.0001	Variações Monetárias Ativas		9.894.246,22		0,00
41104.0001	Receita de Aluguéis/Aluguéis		12.000,00		12.000,00
41109.0002	Dedução de Receita PIS s/Faturamento	198,00		198,00	
41109.0003	Dedução de Receita COFINS s/Faturamento	912,00		912,00	
<b>CUSTOS/DESPESAS</b>					
34401.0001	Variações Monetárias Passivas	45.000.193,60		1.569.109,46	
34301.0001	Juros pagos e/ou incorridos	444.041,94		691,21	
34301.0007	Juros s/ financiamentos	3.660.866,48		3.660.866,48	
	Demais Valores a Débito de Res do Exerc	359.700,11		359.700,11	
<b>SALDO</b>		15.552.399,74		5.579.477,26	

## APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2007

C O N T A		APURADO PELO CONTRIBUINTE		APURADO PELO FISCO	
CÓDIGO	TÍTULO	D	C	D	C
<b>RECEITAS</b>					
41201.0001	Rec Financ/Juros Recebidos e/ou Auferidos		32.726.344,23		0,00
41201.0003	Rec Financ/Juros ativos		1.889.865,84		0,00
41301.0001	Variações Monetárias Ativas		7.776.791,02		0,00
41104.0001	Receita de Aluguéis/Aluguéis		9.000,00		9.000,00
41109.0002	Dedução de Receita PIS s/Faturamento	198,00		198,00	
41109.0003	Dedução de Receita COFINS s/Faturamento	912,00		912,00	
<b>CUSTOS/DESPESAS</b>					
34401.0001	Variações Monetárias Passivas	77.880.089,08		0,00	
34301.0001	Juros pagos e/ou incorridos	120.588,50		619,27	
	Demais Valores a Débito de Res do Exerc	91.896,33		91.896,33	
<b>SALDO</b>		35.691.682,82		84.625,60	

Processo nº 10380.725183/2011-67  
Acórdão n.º 1302-001.796

S1-C3T2  
Fl. 9

## APURAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO 2008

C O N T A		APURADO PELO CONTRIBUINTE		APURADO PELO FISCO	
CODIGO	TITULO	D	C	D	C
<b>RECEITAS</b>					
41201.0001	Rec Financ/Juros Recebidos e/ou Auferidos		35.339.232,05		0,00
41301.0001	Variações Monetárias Ativas		27.804.796,78		0,00
41104.0001	Receita de Aluguéis/Aluguéis		12.000,00		12.000,00
41109.0002	Dedução de Receita PIS s/Faturamento	198,00		198,00	
41109.0003	Dedução de Receita COFINS s/Faturamento	912,00		912,00	
<b>CUSTOS/DESPESAS</b>					
34401.0001	Variações Monetárias Passivas	153.019.331,35		0,00	
34301.0001	Juros pagos e/ou incorridos	138.699,92		1.398,42	
	Demais Valores a Débito de Res do Exerc	20.065,17		20.065,17	
<b>SALDO</b>					
		90.022.067,61		10.573,59	

## ANO CALENDÁRIO - 2009

C O N T A		APURADO PELO CONTRIBUINTE		APURADO PELO FISCO	
CODIGO	TITULO	D	C	D	C
<b>RECEITAS</b>					
41201.0001	Rec Financ/Juros Recebidos e/ou Auferidos		40.540.438,27		0,00
41301.0001	Variações Monetárias Ativas		2.968.454,20		0,00
41104.0001	Receita de Aluguéis/Aluguéis		12.000,00		12.000,00
41109.0002	Dedução de Receita PIS s/Faturamento	198,00		198,00	
41109.0003	Dedução de Receita COFINS s/Faturamento	912,00		912,00	
<b>CUSTOS/DESPESAS</b>					
34401.0001	Variações Monetárias Passivas	137.372.890,45		288.977,61	
34301.0001	Juros pagos e/ou incorridos	178.325,73		853,20	
	Demais Valores a Débito de Res do Exerc	22.337,86		22.337,86	
<b>SALDO</b>					
		94.053.771,57		301.278,67	

Como a contribuinte apurara prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL em valores superiores às glosas promovidas, houve apenas redução dos resultados fiscais negativos originalmente apurados, conforme a seguir consolidado:

Ano Calendário	Resultado do Exercício			Prejuízo Fiscal/BCN	
	Contribuinte	Fisco	Diferença	Declarado	Reduzido
2004	- 247.842.270,51	- 5.795.796,12	242.046.474,39	- 247.842.270,51	- 5.795.796,12
2005	- 56.790.363,35	- 6.211.892,85	50.578.470,50	- 56.790.363,35	- 6.211.892,85
2006	- 15.552.399,74	- 5.579.477,26	9.972.922,48	- 15.552.399,74	- 5.579.477,26
2007	- 35.691.682,82	- 84.625,60	35.607.057,22	- 35.691.682,82	- 84.625,60
2008	- 90.022.067,61	- 10.573,59	90.011.494,02	- 90.022.067,61	- 10.573,59
2009	- 94.053.771,57	- 301.278,67	93.752.492,90	- 94.053.771,57	- 301.278,67

Impugnando o lançamento, a contribuinte arguiu a decadência da revisão de sua apuração nos anos-calendário 2004 e 2005, defendeu que *auto de infração sem valor não*

*instaura contraditório*, questionou os efeitos do Termo de Verificação lavrado em 21/12/2010, alegou desconhecer qualquer *dossiê com grupos empresariais*, afirmou a nulidade do lançamento por desrespeito aos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, arguiu a incompetência da autoridade fiscal para declarar a ineficácia dos atos praticados por particulares, defendeu a validade de sua escrituração contábil e fiscal frente à mera negativa da Caixa Econômica Federal acerca das operações escrituradas, bem como a validade de todos os negócios praticados.

A Turma Julgadora rejeitou estes argumentos aduzindo que:

- O Fisco pode promover alterações em prejuízos fiscais desde que não constitua crédito tributário relativamente a períodos já alcançados pela decadência;
- O contencioso não se instaurou por ocasião da ciência do Termo de Verificação Fiscal lavrado em 21/12/2010 porque não foi lavrado auto de infração naquela ocasião. As razões opostas pela contribuinte, e não apreciadas naquele momento, são idênticas àquelas agora trazidas, e assim seriam apreciadas;
- O dossiê referido pela Fiscalização é composto pelos documentos anexos ao Termo de Verificação Fiscal lavrado em 21/12/2010, todos cientificados à contribuinte;
- A lavratura de auto de infração sem exigência de crédito tributário está prevista no art. 9º, §4º do Decreto nº 70.235/72, e as reduções de prejuízos fiscais e bases negativas estão claramente demonstradas nos lançamentos;
- Os elementos que instruíam o Termo de Verificação Fiscal de 21/12/2010 foram carreados para estes autos e dão suporte aos autos de infração aqui formalizados, inexistindo ofensa aos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72;
- A desconsideração dos atos ou negócios jurídicos em situações que envolvam a prática de dolo, fraude ou simulação encontra amparo, em especial, no art. 149, inciso VII do CTN;
- A informação prestada pela Caixa Econômica Federal decorre do que dispõe o art. 197, inciso II do CTN, e a escrituração somente faz prova em favor da contribuinte se suportada por documentação hábil, sendo que nenhum comprovante das despesas glosadas foi juntado à impugnação. Ademais, considerado o ativo escriturado de R\$ 889 milhões, *mesmo que a empresa vendesse todos os seus ativos para pagar somente a CEF, restaria ainda um passivo a descoberto de quase trinta bilhões de reais*; e
- Quanto à legalidade de suas operações, *além de a Interessada não haver juntado documentos para comprovar a efetividade das despesas, a Fiscalização juntou elementos mais do que suficientes para manter a glosa, por ter caracterizado a fraude, a simulação e conluio entre empresas, configuradas a partir de empréstimos fictícios registrados junto à Caixa Econômica Federal e a partir dos negócios fictos de compra e venda de imóveis, geradores de créditos inexistentes de tributos federais e subsequente celebração de contratos simulados diversos entre as empresas dos grupos empresariais citados com o fim de auferimento de vantagens fiscais ilícitas em prejuízo da Fazenda Nacional.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 12/06/2014 (fl. 1355), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 14/07/2014 (fls. 1357/1366), no qual limita sua defesa à arguição de decadência e à regularidade das despesas financeiras contabilizadas em razão dos contratos mantidos com a Caixa Econômica Federal.

Argumenta que a hipótese consignada no §3º do art. 264 do RIR/99 (art. 37 da Lei nº 9.430/96) não está contemplada no CTN, no qual a decadência é regida pelos arts. 150, §4º e 173, inciso I, como, inclusive, consignado na apreciação do Recurso Especial nº 973.733-SC, em sede de recursos repetitivos. Assim, decorridos cinco anos contados da ocorrência dos fatos imponíveis de 2004 e 2005, já teria ocorrido a decadência no momento da formalização do lançamento, em julho/2011.

Acrescenta que o *Fisco dispôs de cinco longos anos para conferir as DIPJs do contribuinte*, e este prazo não pode ser ampliado às calendas, à mercê do Fisco. Reporta-se à Súmula CARF nº 10, observando que *a decadência é contada do período em que o lucro inflacionário veio a ser realizado/em que deveria ter sido realizado*, e que *a pretensão de auditar, depois dos prazos decadenciais, prejuízos declarados, seria o mesmo que admitir que nada valessem as regras antes mencionadas*.

Com referência às despesas glosadas, diz:

8. *O problema é apenas este:*

- *de um lado, a recorrente a registrar em sua escrituração contábil e fiscal uma transação bancária, no que forneceu ao Fisco o comprovante da posição devedora nos anos de 2004, 2005, 2006, 2006, 2007, 2008 e 2009 (fls. 75-78).*
- *de outro, a CEF, sem mencionar que o documento em referência seria falso ou verdadeiro, a negar a existência de qualquer operação com a impugnante (fl. 93).*

8. *Frente à divergência "BEX x CEF", cumpria ao Fisco, em vez de acatar de pronto o que a BEX ou a CEF afirmaram, fazer a competente circularização. Isto é, intimar a CEF a manifestar-se expressamente sobre os documentos com o timbre da CEF, remetidos pela CEF e que, até prova em contrário, hão de ser acatados como bons e legítimos. Passo seguinte, se fosse o caso, o laudo pericial sobre a falsificação, se fosse o caso.*

9. *O que não é admissível, frente às normas de auditoria contábil e fiscal, é "acreditar" no primeiro que for falando, sem realizar o devido aprofundamento. Auditar não é apenas "ouvir", mas ouvir de um lado e de outro e, mediante o necessário aprofundamento, extrair a certeza ou, no mínimo, legitimar a presunção legal. [...]*

Reporta-se ao art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/77 e destaca que *a escrita da impugnante mantém observância das disposições legais, tanto assim que aceita pelo Fisco à margem de qualquer desclassificação ou arbitramento*, de modo que lhe cabe a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no §1º daquele dispositivo. Acrescenta que *a prova não pode ser tão-só "palavra contra a palavra"*, invoca o art. 333, inciso I do Código de Processo Civil, e arremata:

12. *No caso em foco, a autoridade fiscal soube muito bem diligenciar perante a escrita da impugnante, mas não diligenciou perante a escrita da CEF, limitando-se a enviar a esta (CEF) o pedido de informação financeira. Não diligenciou contábil e*

*fiscalmente para nada. Inexiste, no campo das provas, esse poder oracular dos bancos: "A CEF disse!".*

*13. Há uma norma de auditoria fiscal e contábil, o art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/77; donde, conclusão, este processo há de ruir porque assentado em acusação à margem do devido processo legal. Descabe ao contribuinte a prova positiva da correção do seu lançamento, lastreado que está em documentação hábil e idônea do credor, a CEF. Se acaso a CEF desconhece posteriormente o que antes declarar, problema, erro da CEF. Por que o contribuinte é que há de ser chamado (e responsabilizado) às incoerências da CEF? Isto mesmo, a CEF assina contratos de financiamento, envia extratos da dívida; depois declara que não negociou com a recorrente?!*

Consigna, por fim, que a decisão recorrida não *enfrentou a matéria das provas materiais que a recorrente juntou* (contratos de financiamento e respectivos extratos), limitando-se a *acreditar no erro da CEF*.

Pede, assim, que o recurso voluntário seja admitido e, no mérito, declarada a improcedência do auto de infração.

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A recorrente argúi, em preliminar, a decadência do direito de o Fisco questionar sua apuração relativamente aos anos-calendário 2004 e 2005, dada a formalização do lançamento em 06/07/2011. Disse a autoridade julgadora de 1ª instância:

*O contribuinte postula a decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento relativo aos anos calendário de 2004 e 2005, com amparo no artigo 173 do Código Tributário Nacional.*

*De fato, não há dúvidas em se afirmar que as regras de apuração, tanto do IRPJ como da CSLL, se adequam ao lançamento por homologação, conforme disposição do art. 150 do CTN. As legislações destes tributos atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade, sob condição da ulterior homologação. Se a lei não fixar prazo para esta homologação, será de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador. Caso a administração não se pronuncie no decorrer deste prazo, considera-se tacitamente homologado o lançamento e extinto o crédito tributário, salvo dolo, fraude ou simulação.*

*Ocorre que, nos autos, a Fiscalização logrou caracterizar o dolo, a fraude, a simulação e o conluio entre empresas, sendo assim a contagem do prazo decadencial regida pelo artigo 173, I, do CTN.*

*Ademais, como o procedimento de ofício versa sobre retificação de ofício de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL, motivada por glosa de despesas por falta de comprovação de sua existência, não há que se falar em tributos a pagar, nem mesmo em antecipação de pagamento de tributos, como aliás demonstram as informações contidas nas DIPJ/2005 e DIPJ/2006, de fls. 1043/1046, 1048/1051, 1117/1120 e 1122/1125, ratificando, em princípio, a necessidade de contagem do prazo decadencial com base regra contida no artigo 173, I do CTN.*

*E, de fato, afastada a regra do 150 § 4º, do CTN, deveria prevalecer aquela contida no 173, I, para contagem do prazo decadencial, de modo que a autoridade tributária pudesse questionar, por exemplo, o lucro líquido, o resultado do exercício, despesas, custos ou receitas, com o fim de exigir tributos do contribuinte.*

*Sucedo que o prazo decadencial previsto no CTN, art. 173, I, diz respeito apenas ao direito de o Fisco efetuar lançamento de tributos, não o impedindo de retificar prejuízos fiscais quando estes forem incomprovados.*

*É bem de se ver que aqui não se trata de constituição de crédito tributário, mas sim de retificação de ofício de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL, por falta de comprovação da existência de despesas que lhes dêem suporte, os quais podem repercutir em mais de um exercício, em virtude da possibilidade de sua compensação futura, respeitada a trava de 30%, como disposto no artigo 510, do RIR/1999.*

*Não é demais lembrar que a compensação de prejuízos é uma faculdade do contribuinte, que vem ao encontro da necessidade de que seja efetuada sua comprovação, na situação analisada, pela via da demonstração da existência das despesas.*

*Em se tratando de fatos contábeis que repercutam em mais de um exercício, como na hipótese de compensação de prejuízos, a pessoa jurídica deve conservar os livros e documentos em que se albergue sua escrituração contábil até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios, nos termos do § 3º do artigo 264 do RIR/1999, a seguir:*

264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

*É sabido que a escrituração faz prova a favor do contribuinte desde que suportada por documentos hábeis, a teor do artigo 923 do RIR/1999, a seguir:*

“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).” Nos autos, não vieram as provas referentes às despesas que deram causa aos alegados prejuízos e bases negativas de CSSL, não havendo assim como reconhecê-los.

*Por fim, penso não tratar o caso de aplicação do prazo decadencial previsto no CTN, art. 173, I, mas sim de ausência de demonstração da existência das despesas glosadas, cujo ônus é do contribuinte.*

*Deve ser esclarecido que a autoridade administrativa pode proceder às alterações que julgar cabíveis em prejuízos fiscais apurados pela pessoa jurídica relativamente a período já alcançado pela decadência, sendo vedada tão somente a constituição de crédito tributário concernente a tal período. Neste sentido, veja-se as seguintes ementas de acórdão:*

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

Exercício: 1992 DECADÊNCIA - ALTERAÇÃO NOS PREJUÍZOS FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA.

A autoridade administrativa procederá às alterações que julgar cabíveis em prejuízos fiscais apurados pela pessoa jurídica relativamente a período já alcançado pela decadência. Nesse caso, é vedada apenas a constituição de crédito tributário concernente a tal período.”

(Acórdão nº 108-09.625 de 29 de maio de 2008, PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, OITAVA CÂMARA)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

AUDITORIA FISCAL. PERÍODO DE APURAÇÃO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VERIFICAÇÃO DE FATOS, OPERAÇÕES, REGISTROS E

## ELEMENTOS PATRIMONIAIS COM REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA FUTURA.POSSIBILIDADE. LIMITAÇÕES.

O fisco pode verificar fatos, operações e documentos, passíveis de registros contábeis e fiscais, devidamente escriturados ou não, em períodos de apuração atingidos pela decadência, em face de comprovada repercussão no futuro, qual seja: na apuração de lucro líquido ou real de períodos não atingidos pela decadência. Essa possibilidade delimita-se pelos seus próprios fins, pois, os ajustes decorrentes desse procedimento não podem implicar em alterações nos resultados tributáveis daqueles períodos decaídos, mas sim nos posteriores. Em relação a situações jurídicas, definitivamente constituídas, o Código Tributário Nacional estabelece que a contagem do prazo decadencial para constituição das obrigações tributárias, porventura delas inerentes, somente se inicia após 5 anos, contados do período seguinte ao que o lançamento do correspondente crédito tributário poderia ter sido efetuado (art. 173 do CTN).”

(Acórdão nº 1101-000.863 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 07 de março de 2013 – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF)

*Conclusivamente, VOTO no sentido de não acolher a preliminar de decadência suscitada pelo contribuinte.*

A decisão recorrida invoca entendimento adotado por esta Relatora no voto condutor do Acórdão nº 1101-000.863, porém naqueles autos estava em discussão a possibilidade de a autoridade lançadora, em 2009, glosar despesas registradas de 2004 a 2006, decorrentes de operações realizadas de 1997 a 2002. E a validade deste procedimento foi defendida com base nas razões expostas pelo Conselheiro Antônio José Praga de Souza no Acórdão nº 1402-00.993, das quais destaca-se:

*A preclusão temporal, em princípio, corresponde à perda da possibilidade do exercício de um direito em decorrência do decurso de um determinado prazo. Portanto, para que seja possível falar nesse instituto no caso em concreto, caberia ao contribuinte identificar um dever atribuído por lei à Fazenda Pública, o qual seria passível de extinção pelo decurso de prazo.*

[...]

*Efetivamente, não existe essa previsão legal. Tanto o art. 142 do CTN quanto o art. 9º do Decreto n. 70.235/72 prevêm apenas o lançamento como forma de exigência do crédito tributário, retificação de prejuízo fiscal e aplicação de penalidade isolada. [...]*

*Frise-se: o que é homologado pelo Fisco é a apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL realizada pelo contribuinte, não o ágio registrado, ou qualquer outro elemento patrimonial, ainda que definitivamente constituído. O prazo decadencial corre em face do fato gerador da obrigação tributária, e não sobre qualquer operação contabilizada. Apenas quando se verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária é que surge contra o Fisco o prazo para a homologação dos elementos que dão origem aos créditos passíveis de constituição.*

*O prazo para controle dos registros patrimoniais com possibilidade de repercussão tributária no futuro é definido em função do prazo para gozar do crédito decorrente. Neste contexto, pode a autoridade fiscal, no prazo de que dispõe para rever o período de apuração no qual foi aproveitado, exigir prova de sua efetividade e formação e, na ausência desta, negar sua utilização.*

*É o que o art. 37 da Lei nº 9.430/96 expressamente dispõe: “Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.”*

*Esclareça-se que esse dispositivo não altera o prazo decadencial para constituir o crédito tributário estabelecido no CTN, tampouco cria outro prazo decadencial qualquer, apenas viabiliza a autoria fiscal dos fatos com repercussão futura. Frise-se, mais uma vez, que o prazo decadencial é sempre norteador pelo nascimento da obrigação tributária, ou seja, que se dá com a ocorrência do fato gerador. (negrejou-se)*

Aqui, porém, a discussão não recai, apenas, sobre o art. 37 da Lei nº 9.430/96. O procedimento fiscal tem em conta a própria apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL nos anos-calendário 2004 e 2005, retificando-as por meio de auto de infração, consoante autoriza o Decreto nº 70.235/72

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

[...]

*§ 4º O disposto no caput deste artigo aplica-se também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Ou seja, o sujeito passivo informou ao Fisco, por meio de DIPJ, a apuração de prejuízo fiscal e base negativa nos períodos em referência, e a lei autorizava a formalização de auto de infração, mesmo que sem exigência de crédito tributário, para constituição da infração à legislação tributária cometida pela contribuinte.

Por sua vez, veja-se o exato teor do art. 37 da Lei nº 9.430/96:

*Art.37.Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.*

A lei, neste caso, fala da repercussão futura de fatos contabilizados no passado. Nada menciona acerca da compensação futura de prejuízos fiscais e, assim, não contradiz a autorização especial contida no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, acerca da retificação de prejuízos fiscais por meio de lançamento.

É certo que em circunstâncias específicas, a autoridade fiscal poderia discordar da compensação futura de prejuízos fiscais ou bases negativas, ainda que não promovido lançamento anterior para retificar sua apuração. Isto porque, para além do efeito imediato da apuração de prejuízos fiscais e bases negativas, que é a demonstração da inoportunidade do fato jurídico tributário (lucro) no período de sua apuração, aquela apuração tem um efeito mediato, qual seja, a redução de bases tributáveis futuras, momento em que o sujeito passivo deveria fazer a prova da existência do prejuízo fiscal e da base negativa anteriormente apurados, mesmo que já atingido pelo prazo decadencial. Assim, se tais prejuízos não foram informados em DIPJ oportunamente, e não estão demonstrados no LALUR, consoante exige o art. 262, inciso III do RIR/99, a autoridade fiscal poderia glosar sua utilização futura, ainda que ultrapassado o prazo decadencial contado a partir da apuração original.

Todavia, se estas informações foram prestadas, ultrapassado o prazo decadencial o Fisco não mais pode promover o lançamento que, desde o encerramento da apuração correspondente, estava autorizado por lei a fazer.

Acrescente-se, ainda, que embora o CTN estipule prazo decadencial para constituição de crédito tributário, os incisos do seu art. 173 fazem referência à formalização de lançamento, sendo certo que o auto de infração destinado à redução de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL guarda praticamente todos os contornos do lançamento previsto no art. 142 do CTN, à exceção do cálculo do montante do tributo devido e da aplicação de penalidade cabível, ante o exposto reconhecimento da autoridade fiscal de que a apuração da contribuinte subsistiu negativa. Logo, não há como negar que o auto de infração destinado à redução de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL se submete aos prazos decadenciais estipulados no CTN para fins de constituição de crédito tributário.

Esclareça-se, ainda, que este entendimento traz implícita a premissa de que sujeita-se a homologação tácita a apuração de prejuízo fiscal regularmente escriturada e declarada pelo sujeito passivo. Por esta razão, a matéria é afetada pelas disposições do Regimento Interno do CARF, alterado por meio da Portaria MF nº 586/2010, para passar a conter, em seu Anexo II, o seguinte artigo:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543- B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Isto porque, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já havia decidido, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito*

*de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Extrai-se deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como já se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também *a declaração prévia do débito*.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*.

Em conseqüência não há, naquele julgado, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição.

Importa assim, ter em conta a peculiaridade das obrigações acessórias impostas aos contribuintes, dentre os quais se insere a recorrente, ao optarem pela apuração do lucro real anual. Cumpre-lhes: escriturar contabilmente suas operações, apurar mensalmente a necessidade de recolher antecipações (estimativas), apurar o resultado do exercício em seus livros contábeis, promover ajustes previstos em lei (adições, exclusões e compensações) para determinar o lucro real no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR ou a base de cálculo da CSLL em outros demonstrativos, aplicar sobre estes as alíquotas correspondentes e do resultado deduzir as parcelas previstas na legislação, recolher o tributo eventualmente apurado, declará-lo em DCTF e, no exercício subsequente, informar esta apuração em DIPJ.

No cumprimento destas obrigações acessórias, pode o sujeito passivo não chegar, em sua apuração, a base de cálculo sujeita à incidência tributária, não só porque seu resultado do exercício já foi negativo ou igual a zero, como também porque os ajustes ao lucro líquido contábil geraram resultado igual a zero ou prejuízo fiscal/base de cálculo negativa da CSLL. Em tais condições, é possível que apenas em razão do menor sucesso em suas atividades, o sujeito passivo não recolha tributo, nada tenha a declarar em DCTF, e apenas informe ao Fisco sua apuração no momento da entrega da DIPJ.

Em tais condições, o sujeito passivo não se enquadra em uma hipótese na qual *a lei não prevê o pagamento antecipado da exação*, nem mesmo naquela onde, *a despeito da previsão legal, o mesmo incorre*. E isto porque há uma situação intermediária na qual a lei prevê o pagamento antecipado da exação, mas admite que ele não seja feito se a apuração do sujeito passivo disto o dispensar.

E, para esta hipótese intermediária, não se pode negar que o prazo previsto no art. 150 do CTN também seja aplicável.

Esta, inclusive, é uma das interpretações cogitadas pela Equipe de Trabalho constituída por esta Relatora e por Daniel Monteiro Peixoto, Gleiber Menoni Martins, Maria Inês Dearo Batista, Maria Lúcia Aguilera, Vanessa Rahal Canado e Eurico Marcos Diniz de Santi, sob a coordenação deste último, e que consta do livro *Decadência no Imposto sobre a Renda – Investigação e Análise I*, Editora Quartier Latin, São Paulo, 2006, p. 50:

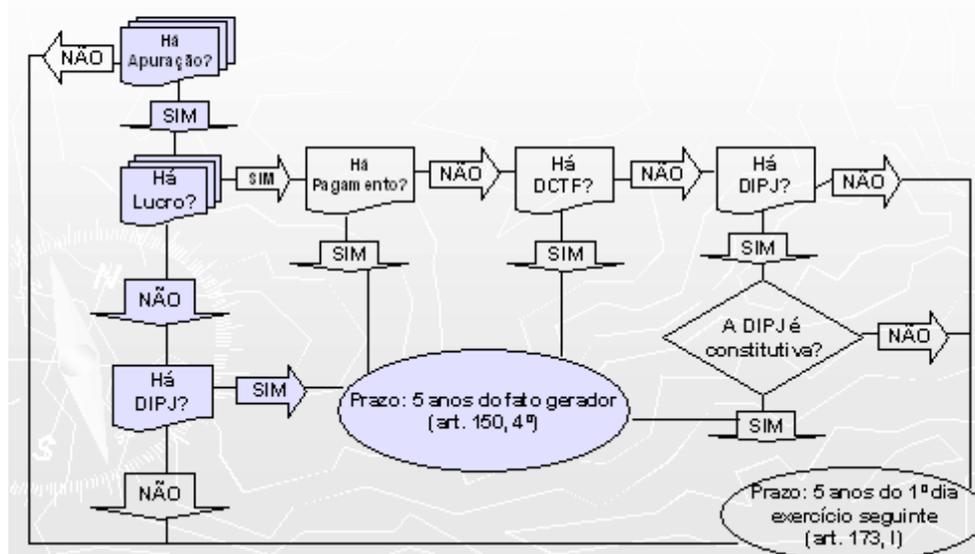
**Corrente 1:** *A contagem do **prazo decadencial do direito de lançar o crédito tributário** é a do art. 150, §4º do CTN, porque: 1º) trata-se de lançamento por homologação – aquele no qual a Lei atribuiu ao sujeito passivo o dever de antecipar a apuração e o pagamento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa (tributos que prescindem de lançamento = ato privativo da autoridade administrativa); 2º) o sujeito passivo adotou a conduta prescrita em Lei de informar o resultado da apuração do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, apenas não tendo efetuado qualquer declaração (DCTF) ou pagamento, relativos ao imposto devido, por falta de apuração de base tributável no período; 3º) a regularidade da conduta adotada (ausência de declaração e pagamento) encontra-se confirmada pela entrega da DIPJ, instrumento previsto na legislação para a demonstração da base de cálculo apurada;*

*Nesse contexto, o dever de antecipar o pagamento, requisito previsto em Lei para a aplicação da norma decadencial do art. 150, §4º do CTN, somente se justifica quando apurado imposto devido.*

Após a edição do livro que orienta o julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, o Professor Eurico Marcos Diniz de Santi dirigiu os estudos sobre particularidades

do tema “Decadência” que não estavam tratadas em sua tese. E um dos resultados destes trabalhos pode ser visualizado na parte “B” do livro publicado em 2006, da qual constam os fluxogramas com as *possíveis soluções para as diversas possibilidades de ocorrência da decadência no percurso da apuração do imposto sobre a renda da pessoa jurídica*, e por consequência também da CSLL, sujeita a regras semelhantes de apuração e recolhimento. A “Situação 6”, ali constante à p. 148, destaca hipótese na qual se enquadra o caso em análise nestes autos:

### SITUAÇÃO 6



No presente caso, a contribuinte não apurou lucro nos períodos fiscalizados, mas apresentou DIPJ informando ao Fisco a apuração de prejuízo fiscal e base negativa nos anos-calendário de 2004 e 2005 (fls. 1036/1137). De outro lado, a autoridade lançadora nada menciona nos autos acerca da imprestabilidade da apuração assim informada em DIPJ, e apenas nega valor a determinadas operações irregulares. Assim, a apuração correspondente, justificando a ausência de recolhimento, foi regularmente informada ao Fisco em cumprimento a obrigação acessória que a legislação impõe aos contribuintes nestas condições, de modo que, em princípio, o prazo para sua revisão seria aquele exposto no art. 150, § 4º do CTN.

Todavia, todo o trabalho fiscal foi no sentido de demonstrar a simulação das operações que majoraram significativamente os prejuízos fiscais e bases negativas apurados pela Fiscalizada. A recorrente, por sua vez, optou por não questionar parte das irregularidades das quais foi acusada, permitindo que se consolidasse, no âmbito administrativo, tais acusações. Resta fora de dúvida, portanto, que o prazo decadencial para revisão dos prejuízos fiscais e bases negativas dos anos-calendário 2004 e 2005 não pode ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, mas sim a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, na forma do art. 173, inciso I do CTN.

Considerando que a retificação do prejuízo fiscal e da base negativa apurados no ano-calendário 2004 somente era possível a partir de seu encerramento, ou seja, em 01/01/2005, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte, 01/01/2006,

de modo que o auto de infração poderia ter sido lavrado até 31/12/2010. Como a ciência se verificou em 06/07/2011, deve ser declarada a decadência desta parte do lançamento.

Já com referência ao ano-calendário 2005, observando os mesmos critérios, o lançamento poderia ter sido formalizado até 31/12/2011, mostrando-se válido o auto de infração, nesta parte.

Assim, o presente voto é no sentido de ACOLHER PARCIALMENTE a arguição de decadência, e afastar a redução do prejuízo fiscal e da base negativa apurados no ano-calendário 2004.

Passando ao mérito, a recorrente questiona a desqualificação dos fatos escriturados em sua contabilidade, suportados por *comprovante da posição devedora nos anos de 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009*, e a fundamentação da exigência em declaração da Caixa Econômica Federal sem qualquer aferição da falsidade do documento apresentado ao Fisco.

Observa-se nos autos que, intimada a comprovar despesas financeiras e encargos contabilizados em 2004 (fl. 443), a contribuinte apresentou apenas o seguinte documento (fl. 454), a partir do qual elaborou planilha de correção da dívida ali indicada, sem explicitar qual índice de atualização adotado (fls. 455/457):

CAIXA		SIAPI	
Nome	CNPJ		
BRASIL EXPORTACAO DE CASTANHA S/A	05.719.141.0001-82		
DEMONSTRATIVO DE DÍVIDAS E ÔNUS REAIS			
INFORMAMOS PARA FINS DE DECLARACAO DE IMPOSTO DE RENDA ANO BASE 2004, QUE O SALDO DEVEDOR DE SEU(S) EMPRESTIMO(S) TEVE(TIVERAM) A(S) SEGUINTE(S) EVOLUCAO(ES):			
AGENCIA....:	0619 - DEL PASEO		
CONTRATO....:	05.0619.601.0000006-99	CREDITO EMPRESA-PRE/	
SALDO EM 31/12/2003	PAGO EM 2004	SALDO EM 31/12/2004	
161.760.425,46	0,00	334.491.242,88	
CONTRATO....:	05.0619.608.0000003-39	CREDITO EMPRESA PARC	
SALDO EM 31/12/2003	PAGO EM 2004	SALDO EM 31/12/2004	
144.309.523,82	0,00	298.401.852,09	
CONTRATO....:	05.0619.701.0000001-56	CEFGIRO NORMAL-POS	
SALDO EM 31/12/2003	PAGO EM 2004	SALDO EM 31/12/2004	
126.512.995,35	0,00	261.602.360,86	
CNPJ DA CAIXA ECONOMICA FEDERAL....: 00.360.305/0001-04			

172.730.817,42  
154.092.328,27  
135.089.365,51

### Linhas de Crédito da CAIXA para Empresas

Lavrada nova intimação para comprovação dos registros de 2004 a 2007, a contribuinte apresentou outros documentos semelhantes, mas agora indicando em algumas planilhas a adoção do IGPM ou do CDI como índice de atualização monetária, com acréscimo de *juros 12% ou de juros 3,6%* (fls. 462/464):

Processo nº 10380.725183/2011-67  
Acórdão n.º 1302-001.796

S1-C3T2  
Fl. 22

# CAIXA

Nome/Razão Social BRASIL EXPORTACAO DE CASTANHA S/A	CPF/CNPJ 05.719.141/0001-82
--	--------------------------------

## DEMONSTRATIVO DE DÍVIDA E ÔNUS REAIS

INFORMAMOS PARA FINS DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA ANO BASE 2009, QUE O SALDO DEVEDOR DE SEU(S) EMPRESTIMO(S) TEVE(TIVERAM) A(S) SEGUINTE(S) EVOLUÇÃO(ÕES):

AGENCIA	CONTRATO	SALDO EM 31/12/2008	PAGO EM 2009	SALDO EM 31/12/2009
0619	DEL PASEO			
05.0619.608.0000003-39	CREDITO EMPRESA PARC	5.223.062.180,27	0,00	10.302.771.641,70
05.0619.701.0000001-56	CAIXAGIRO NORMAL-POS	4.578.944.090,66	0,00	9.032.213.995,99
05.0619.601.0000006-99	CREDITO EMPRESA-PRE/	5.854.849.020,47	0,00	11.549.014.470,21
CNPJ DA CAIXA ECONOMICA FEDERAL		00.360.305/0001-04		

# CAIXA

Nome/Razão Social BRASIL EXPORTACAO DE CASTANHA S/A	CPF/CNPJ 05.719.141/0001-82
--	--------------------------------

## DEMONSTRATIVO DE DÍVIDA E ÔNUS REAIS

INFORMAMOS PARA FINS DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA ANO BASE 2008, QUE O SALDO DEVEDOR DE SEU(S) EMPRESTIMO(S) TEVE(TIVERAM) A(S) SEGUINTE(S) EVOLUÇÃO(ÕES):

AGENCIA	CONTRATO	SALDO EM 31/12/2007	PAGO EM 2008	SALDO EM 31/12/2008
0619	DEL PASEO			
05.0619.608.0000003-39	CREDITO EMPRESA PARC	2.610.549.055,71	0,00	5.223.062.180,27
05.0619.701.0000001-56	CAIXAGIRO NORMAL-POS	2.288.611.117,28	0,00	4.578.944.090,66
05.0619.601.0000006-99	CREDITO EMPRESA-PRE/	2.926.819.496,95	0,00	5.854.849.020,47
CNPJ DA CAIXA ECONOMICA FEDERAL		00.360.305/0001-04		

<b>CAIXA</b>			
Nome BRASIL EXPORTACAO DE CASTANHA S/A	CNPJ 05.719.141/0001-82		
<b>DEMONSTRATIVO DE DIVIDAS E ÔNUS REAIS</b>			
INFORMAÇÕES PARA FINS DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA ANO BASE 2006. QUE O SALDO DEVEDOR DE SEU(S) EMPRÉSTIMO(S) DEVE(T) VERAM(ENS) A(S) SEGUINTE(S) EVOLUÇÃO(ES)			
AGENCIA	0619 DEL PASEO	SALDO EM 31/12/2005	SALDO EM 31/12/2006
CONTRATO		PAGO EM 2006	
05.0619.606.0000003-99	CREDITO EMPRESA PARC	629.764.268,51	0,00
05.0619.701.0000001-56	CAIXAGIRO NORMAL-PDS	552.100.525,76	0,00
05.0619.601.0000006-99	CREDITO EMPRESA-PRE/	705.935.156,21	0,00
CNPJ DA CAIXA ECONOMICA FEDERAL		00.360.305/0001-04	

Na sequência, a autoridade fiscal requisitou à Caixa Econômica Federal informações acerca de *saldos devedores, em cada um dos anos considerados - 31/12/2005 a 31/12/2009 - , de todos os empréstimos (a qualquer título) contratados pelo contribuinte supra identificado, na qualidade de devedor, junto a esta instituição financeira*. O auditor responsável apresentou o seguinte relatório ao Delegado da Receita Federal em Fortaleza para justificar a emissão da Requisição de Movimentação Financeira - RMF (fl. 89/90):

*Durante a apreciação da contabilidade da empresa, especificamente as contas de movimento de Empréstimos junto à Caixa Econômica Federal - CEF, foram encontrados valores extremamente elevados, equivalentes a cerca de trinta bilhões de reais de obrigações financeiras por mútuos, portanto absolutamente incompatíveis e distonantes com o porte financeiro da empresa.*

*Intimada a comprovar referidos saldos, foram apresentados documentos em papeis com timbre e logotipos da CEF, informando valores que, a princípio, confirmam os lançamentos contábeis.*

*Por outro lado, durante as verificações desta auditoria fiscal foram constatadas que a empresa BEX BRASIL EXPORTAÇÃO DE CASTANHA S/A, a despeito de manter-se há tempos sem qualquer atividade operacional, vem mantendo operações com as empresas dos Grupos Marquise, todas desprovidas de materialidade negocial, envolvendo compra e venda fictícias e sucessivas de imóveis com o intuito de geração de créditos fictícios de tributos.*

*Outrossim, a necessidade das informações da instituição financeira se faz premente pela geração imediata de prejuízos fiscais decorrentes de obrigações financeiras presumivelmente não quitadas junto aos Bancos. A serem confirmados os valores apresentados pelo contribuinte, os montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL chegarão a cifras astronômicas, beirando a casa de HUM BILHÃO DE REAIS.*

*É exatamente sobre esse "estoque" de prejuízos que o Fisco tem de implementar as ações.*

A ligação da autuada com o Grupo Marquise foi noticiada em denúncia juntada à fl. 71:

**CARTA DENUNCIA**

Exmo. SR. SUPERINTENDENTE DA RECEITA FEDERAL

07.9.2007-221

VENHO por meio desta denunciar uma empresa cuja seu nome é: CONSTRUTORA MARQUISE S/A, pois a mesma possui sede própria em Fortaleza - Ce, mas preciso na Av. Pontes Vieira, 1838, Dionísio Torres, a mesma utiliza-se de contrato fictícios com empresas laranja, para que as mesmas saquem valores elevados em seus nomes e retornem para a construtora, e a construtora paga uma porcentagem para os proprietários das empresas laranja, esses valores a empresa usa como caixa 2, para enviar para suas filiais por meios aéreos e terrestre sendo transportado por seus próprios funcionários, as empresa que são utilizadas como laranja são as seguintes: Sul Diesel (EDUARDO PORTO), vila-rica construções (Sra. VILAUBA), Posto Rodão (Sr. JOSÉ PESSOA), Bex Importadora e Exportadora e a Panagra (Sra. MONICA NEPOMUCENO E Sr. EDUARDO PORTO), Sr. Marcio porto, Federação Cearense de Automobilismo que tem como beneficiário o Sr. Ibernem cisney, o articulador desses contratos chama-se Sr. Carlos André Bastos Lopes, tem como gerente financeiro o Sr. João Wagner primo, o Sr. Marlindo Lopes (tesoureiro), e como executor dos serviços o Sr. Artur Rômulo Russo Holanda, pessoa essa que acompanha as empresas laranja ate aos banco para que seja efetuado saque dos valores e retorna com os mesmos para a empresa, pois o mesmo é quem fazia toda movimentação (transporte) de valores da empresa, e viajava para outras filias para fazer o mesmo serviço, e que a empresa ainda usa uma casa de cambio cujo nome denomina de CEARÁ TRAVEL, essa serve com ponte para transferência de dinheiro para outros locais, a policia federal deveria intimar as pessoas citadas nesta carta, principalmente o Sr. João Wagner Primo e o Sr. Artur Rômulo Russo Holanda para que as mesmas possam prestar esclarecimentos, todas as empresas citadas, fornecem nota fiscal de serviços ou produtos quando não criam um contrato fictícios, como funciona: ex. a federação cearense de automobilismo cria um contrato com um valor de 300,000,00, como se fosse patrocínio a marquise emite um cheque nominal a federação no valor do contrato, sendo que esse valor retorna para a marquise e a mesma paga uma porcentagem de 3% ao Sr. Ibernem Cisney, e assim sucessivamente, sem contar que obras e serviços publico prestados pela CONSTRUTORA MARQUISE ou empresas do grupo todos esses serviços são executados com propina, peço que dêem atenção a está carta denuncia pois está empresa é mais uma do quadro das empresa sonegadora e corruptas mascaradas desse nosso país.

Fortaleza, 18 setembro 2007

Em resposta à RMF, a Caixa Econômica Federal informou (fl. 93):

*Em atenção à requisição em epígrafe, informamos que, a empresa BEX INTERNACIONAL S/A CNPJ nº 05.719.141/0001-82 não possuía qualquer tipo de empréstimo junto a esta instituição no período de 12/2005 a 12/2009.*

Frente a estas evidências as autoridade fiscais concluem, como relatado, que os encargos resultantes das dívidas de R\$ 31 bilhões seriam *impensáveis para uma empresa que vem apresentando ausência reiterada de atividade operacional, componente de Grupo Empresarial cuja solvência resta diluída progressivamente no tempo, e creditam sua escrituração à necessidade de amortecer os efeitos do reconhecimento na escrituração de cada ano-calendário, de **toda a ordem de receitas** no seio da empresa, devidas não só pelas demais empresas do Grupo CEC (operações domésticas), como também pelas empresas do Grupo Marquise (operações externas em conluio), além de outras receitas que teriam origem em alienações de participações societárias, que estas últimas empresas se consideravam devedoras junto a **BEX**, ora por contratação direta, ora mediante evento sucessório forjado, tendo essas avenças, uma característica comum: a fraude, o conluio e a simulação do negócio.*

A acusação fiscal afirma comprovada a **inexistência** de uma efetiva realização de qualquer negócio, financeiro entre a CAIXA ECONÔMICA FEDERAL e **BEX INTERNACIONAL S/A**, e prossegue demonstrando a inveracidade das demais despesas e receitas escrituradas em razão das operações vinculadas ao Grupo Marquise. Acerca dos empréstimos junto à CEF mencionou o que segue:

*Assim, desde o ano de 2004, partindo-se de uma engenhosa apropriação fraudulenta de encargos financeiros (juros e variação monetária passiva), cuja origem remontaria a 03 (três) Empréstimos que a BEX alega ter celebrado junto à Caixa Econômica Federal - ocasião em que ela (BEX) considerou criadas as condições fáticas para que a mesma pudesse suportar a oposição da apropriação de "receitas" de toda e qualquer ordem - pôde essa empresa registrar em sua escrituração eventos supostamente característicos de simples auferimento de receitas (sem se cogitar de efetivo recebimento, praxe dos negócios domésticos), ou mesmo, de recebimento de supostas receitas, mas com a devolução do numerário (como ocorre com os negócios celebrados com as empresas do Grupo Marquise), que primam pela simulação, a vista da inocorrência fática, no mundo real, dos fatos que os teriam constituído.*

[...]

*A propósito, descrente esta fiscalização da hipótese de que pudesse a BEX INTERNACIONAL S/A ser real devedora por Empréstimos e Financiamentos alegadamente contraídos junto à instituição financeira CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, num montante que, em 31.12.2009, alcançaria a cifra já citada (R\$ 31.000.000.000,00), promovemos, na forma como preconiza a legislação de regência, intimação específica àquela instituição financeira, de modo que pudesse confirmar os contratos de financiamento que eventualmente teria celebrado junto à BEX.*

*Na verdade, esperava o Fisco resposta da Caixa Econômica Federal que fosse, de um lado, confirmatória dos negócios concernentes a Empréstimos concedidos, porém - de outro lado - adequados quantitativamente a valores concernentes ao histórico empresarial da BEX, tal como esta mesma empresa registra em sua escrituração seus empréstimos legítimos e de magnitude compatíveis, contraídos junto ao Banco do Nordeste do Brasil e ao Banco do Estado do Ceará.*

*Qual não foi a surpresa do Fisco quando a Caixa Econômica Federal informou expressamente não ter celebrado Empréstimos e/ou Financiamentos para a empresa BEX INTERNACIONAL S/A.*

*Essa resposta trouxe mais luz ao papel da BEX no planejamento tributário que as empresas do Grupo CEC arquitetara em conluio com o Grupo Marquise. É que a "fatura" de encargos financeiros - evidentemente fictícios - que se produziam dos 03 (três) "Empréstimos" registrados pela BEX, contraídos junto à Caixa Econômica Federal, lhe permitia a perpetuação do reconhecimento de toda ordem de receitas, sendo estas advindas do Grupo Marquise.*

Como se vê, as conclusões da autoridade fiscal resultam não só da informação fornecida pela Caixa Econômica Federal como também da anormalidade dos registros consignados nos extratos fornecidos pela contribuinte, associada à utilidade dos registros contábeis daí decorrentes para anular os efeitos, no resultado da empresa, das receitas contabilizadas em razão de operações fictícias com o Grupo Marquise, das quais resultaram créditos fiscais fictícios em favor de outras empresas integrantes do grupo.

Apreciando argumentos semelhantes aos aqui deduzidos pela recorrente, a autoridade julgadora de 1ª instância assim consignou:

*Para melhor compreensão, veja-se o artigo 9º do Decreto-Lei 1.598/77, que negritei parcialmente:*

“Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela **autoridade tributária**, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do **contribuinte ou de terceiros**, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.”

*O contribuinte contesta a informação prestada pela CEF, que forneceu os documentos 03 e 04 (fls. 73/93), no entanto a solicitação efetuada à Caixa Econômica Federal encontra amparo não só no artigo antes referido, mas também no artigo 197, II, do CTN, a seguir reproduzido:*

“Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

**II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;”**

*Assim, com base nos fatos narrados nos autos de infração e no Termo Final de Verificação Fiscal (fls. 44/53), e suportados pelos documentos 1 a 22, elencados às fls. 53/54 – entre eles os documentos 03 e 04 obtidos junto à CEF –, foram lavrados os autos de infração.*

*Vale destacar que, para que a escrituração faça prova a favor do contribuinte, há a necessidade de que seja suportada por documentos hábeis e idôneos, cabendo enfatizar que o contribuinte não juntou qualquer documento à sua impugnação.*

*Importante ressaltar que, segundo o documento de fl. 78, as dívidas da empresa junto à Caixa Econômica Federal, em 31 de dezembro de 2.009, perfaziam o montante de R\$ 30.884.000.107,80, como a seguir demonstrado.*

Discriminação	Saldo em 31/12/2009
Crédito empresa parc.	10.302.771.641,70
Caixa-giro normal	9.032.213.995,90
Crédito empresa-pre	11.549.014.470,20
<b>Total</b>	<b>30.884.000.107,80</b>

*Salta aos olhos a diferença entre o ativo total da empresa informado na linha 66 da Ficha 36A - Ativo - Balanço Patrimonial, R\$ 889.745.380,19, e a dívida somente junto à Caixa Econômica Federal. Melhor dizendo, mesmo que a empresa vendesse todos os seus ativos para pagar somente a CEF, restaria ainda um passivo a descoberto de quase trinta bilhões de reais.*

*A comprovação da dívida, e ainda os seus elevados encargos financeiros, é de responsabilidade da empresa, já que tanto a glosa de prejuízo como da base negativa decorrem da glosa das respectivas despesas, que repercutem na redução do lucro líquido e, portanto, do imposto e da contribuição devidas. Nesta toada, por oportuno, transcreve-se lição de Antônio da Silva Cabral, (Processo Administrativo Fiscal, ed. Saraiva, p. 298):*

“Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: a quem alega alguma coisa, compete prová-la. (...) Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, **enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.** (grifei.)”

*Com base neste entendimento, o ônus da comprovação das despesas glosadas por falta de comprovação de sua existência - o que afinal ocasionou a retificação de ofício do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL - é da empresa, nos termos do artigo 333 do Código do Processo Civil. Ou seja, compete à autuada comprovar a existência de suas despesas e, por via de consequência, de seu prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL, ambos no valor de R\$ 521.968.911,51, descabendo inquirar de nulidade absoluta a autuação.*

Eventualmente poder-se-ia cogitar da intimação da agência da Caixa Econômica Federal indicada nos demonstrativos apresentadas pela contribuinte, para confirmação do que informado pela sede daquela instituição financeira, ou do que consignado nos extratos apresentados pela contribuinte. Ocorre que, além de não apresentar qualquer prova da contratação destes empréstimos durante o procedimento fiscal, a contribuinte, ao contrário do que afirma em sua defesa, também não juntou qualquer documento, quer em impugnação, quer em recurso voluntário, que sustentasse sua afirmação de que a CEF assina contratos de financiamento. Ou seja, os mencionados extratos são os únicos elementos indicativos da existência de dívidas que alcançariam R\$ 31 bilhões, e que sem qualquer pagamento desde 2004, como apontado nos extratos, não teriam sido objeto de qualquer cobrança por parte do credor. Não é crível que uma instituição financeira concederia a uma empresa do porte da fiscalizada créditos daqueles montantes, sem exigir qualquer pagamento ao longo dos 5 (cinco) anos fiscalizados, ou impor-lhe as consequências da inadimplência.

Conclui-se, do exposto, que as informações prestadas pela Caixa Econômica Federal, associadas à anormalidade dos registros consignados nos demonstrativos apresentados pela contribuinte à Fiscalização, especialmente tendo em conta a capacidade operacional da pessoa jurídica, são elementos suficientes para sustentar a glosa promovida.

Por tais razões, para além do acolhimento parcial da arguição de decadência, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às glosas de despesas financeiras vinculadas aos empréstimos supostamente contratados com a Caixa Econômica Federal.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 10380.725183/2011-67  
Acórdão n.º **1302-001.796**

**S1-C3T2**  
Fl. 28

---

CÓPIA