



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

Processo n° 10380.726197/2010-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-001.650 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria SIMULAÇÃO
Recorrente ECOFOR AMBIENTAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS. SIMULAÇÃO. OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

Sendo simuladas e não comprovadas as operações que deram causa a custos e despesas lançados na contabilidade, é correta sua glosa.

MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

É correta a aplicação ao débito da multa qualificada na presença de sonegação, fraude ou conluio, praticados, por ação ou omissão, de forma dolosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Márcio Frizzo, Guilherme Pollastri e Hélio Araújo.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior (presidente da turma), Márcio Rodrigo Frizzo, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade e Hélio Eduardo de Paiva Araújo.

Relatório

Trata-se de apreciar Recurso Voluntário interposto em face de acórdão proferido nestes autos pela 3ª Turma da DRJ/FOR, no qual o colegiado decidiu, por unanimidade, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa que abaixo reproduzo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DA IMPUGNANTE. OPERAÇÕES SIMULADAS. GLOSAS DE CUSTOS E/OU DESPESAS.

Tratando-se de glosas de despesas e/ou de custos, efetuadas em razão da comprovação da não efetividade das operações desconsideradas pela autoridade fiscal, não há que se cogitar de exonerar do pólo passivo da relação jurídico-tributária quem do procedimento simulatório se beneficiou.

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 comercial válido e justificável nas operações engendradas pelo sujeito passivo. Resultando das operações tão-somente a indevida mitigação da carga tributária, cabíveis a desconsideração dos negócios jurídicos, posto que desprovidos de efetividade, e a tributação deste ato decorrente.

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 jurídicas, 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).

GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE. SALDO DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES.

É legítima a glosa da compensação de prejuízo, em determinado ano-calendário, na hipótese em que a autoridade lançadora tenha revertido o resultado do período de sua apuração, alterando a situação originária de prejuízo para lucro fiscal. A desconstituição da glosa somente ocorreria caso o lançamento, relativo ao ano do prejuízo, fosse considerado improcedente pela autoridade julgadora, fato que não se mostrou presente no caso em apreciação.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), visto que ambos os lançamentos decorrem dos mesmos fatos e de idênticos elementos de prova.

Os eventos ocorridos até o julgamento na DRJ, foram assim relatados no acórdão recorrido:

Trata-se de ação fiscal contendo no pólo passivo da relação jurídico-tributária a pessoa jurídica ECOFOR AMBIENTAL S/A, empresa que tem como sua controladora a CONSTRUTORA MARQUISE S/A, ao final do qual foi constituído o crédito tributário a seguir discriminado:

a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica	R\$	34.075.352,62
b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	R\$	12.266.890,70
====> Total do Crédito Tributário	R\$	46.342.243,32

A auditoria-fiscal, relativa aos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, foi determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 0310100-2009-01455-8, iniciando-se em 14/12/2009 mediante a apresentação de termo próprio, fls. 59/61, contendo determinação para a apresentação, no prazo de 20 (vinte) dias, dentre outros, dos seguintes documentos:

1 - Contrato de Aluguel de Veículos e Equipamentos celebrados com a empresa LOCAMAR LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA, cujas despesas /custos estão escriturados na Conta 621402 / Custo de Produção / Custo de Operação / Utilização de Bens e Serviços / Aluguéis de Equipamentos, bem como os comprovantes de pagamento das referidas despesas conforme lançamentos em 31 de julho, no valor de R\$ 497.500,00; e em 31 de Agosto; 30 de setembro; 31 de outubro; 30 de novembro e 31 de dezembro de 2004, estes no valor de R\$ 539.500,00 cada;

2 - Idem para os pagamentos realizados nos anos de 2005 e 2006, conforme a movimentação da referida Conta 621402;

3 - Contrato de Aluguel de Equipamentos celebrado com a empresa VILA RICA CONSTRUÇÕES E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS LTDA, cujas despesas/custos estão também lançadas na Conta 621402, bem como os comprovantes de pagamento das referidas entrega de recursos para o Fornecedor;

4 - Contrato de Mútuo Escriturado na Conta 214128 / Passivo Circulante / Outras Contas a Pagar / LOCAMAR LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA, bem como os comprovantes dos lançamentos efetivados nas datas indicadas pela autoridade fiscal;

[...]

5 - Comprovação documental do lançamento realizado na Conta 223201 / PASSIVO EXIGÍVEL LONGO PRAZO / OUTROS MÚTUOS / BEX INTERNACIONAL S/A, em 31/01/2006, no valor de R\$ 7.135.595,27;

6 - Comprovação documental do lançamento realizado na Conta 223201 / PASSIVO EXIGÍVEL LONGO PRAZO/OUTROS MÚTUOS / BEX INTERNACIONAL S/A, em 31/01/2006, no valor de R\$ 7.135.595,27. Apresentar o Contrato de Mútuo e os documentos de pagamento do preço acima referido, bem como os de liquidação dessa obrigação para com a BEX INTERNACIONAL;

[...]

9 - Apresentar Contrato de Aluguel do Terreno situado em Messejana cujas despesas estão contabilizadas na Conta 621302001/Custo de Produção/Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica/Aluguel de Imóvel PJ, em contrapartida a Conta de Fornecedores Gerais de Materiais 2111/PASSIVO CIRCULANTE/FORNECEDORES/MATERIAIS nos anos de 2005 e 2006;

[...]

11 - Em 02/01/2006, referente à aquisição de 03 (três) IMÓVEIS a débito da CONTA 111401 / ATIVO CIRC / DISPONÍVEL / INVESTIMENTOS TEMPORÁRIOS / IMÓVEIS, nos valores de R\$ 7.208.634,82; R\$ 3.284.289,71 e R\$ 2.823.180,31;

[...]

13 - Em 31.03.2006, apresentar os documentos do lançamento A DÉBITO da CONTA 112402 / ATIVO CIRC/SERVIÇOS A FATURAR / OUTROS CLIENTES / ORTECAL - ORG. TÉCNICA DE CONCRETO ARMADO LTDA, nos valores de R\$ 2.882.756,37; R\$ 2.478.021,66 e R\$ 6.327.315,73, e a crédito da Conta 8211/OUTRAS RECEITAS;

[...]

Em documento datado de 27/01/2010, fl. 65, a fiscalizada solicitou a prorrogação do prazo estabelecido no Termo de Início. Em resposta, o representante do fisco concedeu 10 (dez) dias adicionais. Novas demandas de alargamento de prazo foram postuladas em 12/02/2010, fl. 66, e em 22/02/2010, fl. 67. Neste último documento foi afirmado que a documentação seria apresentada no dia 26/02/2010.

Em 17/03/2010 deu-se a apresentação parcial da documentação, fls. 69/70, ocasião em que a pessoa jurídica prometeu que no dia 31/03/2010 haveria a complementação do documentário faltante. Nova apresentação parcial ocorreu em 08/04/2010, fls. 71/72. Nesta última data, restaram sem atendimento o item 3, parte do 4 e os itens 8 e 9.

No dia 17/06/2010 novo Termo de Intimação Fiscal foi apresentado ao representante legal da pessoa jurídica, fls. 74/75, reiterando o termo anterior e solicitando novos documentos. Nada tendo sido apresentado, em 30/07/2010 veio a lume o Termo de Intimação nº 5, fls. 78/79, formalizado nos seguintes termos:

1 - Fica reiterado o Termo de Intimação nº 04 onde deve o contribuinte apresentar de imediato os documentos e respostas nele solicitadas;

2 - Considerando que a ECOFOR AMBIENTAL S/A fora participante da Licitação promovida pela Prefeitura Municipal de Fortaleza para a escolha da empresa que seria a titular da prestação de serviços de limpeza urbana, conforme Concorrência Pública sob o nº 001/2002;

Considerando que o Item 14.5.8 e seus subitens do Edital de Concorrência nº 001/2002 exigira que, NECESSARIAMENTE, o participante tinha que proceder a APRESENTAÇÃO FORMAL da titularidade dos bens (VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS) adequados à efetiva prestação do serviço licitado;

Considerando, por fim, que a ECOFOR AMBIENTAL S/A, fora a VENCEDORA DA LICITAÇÃO, conforme Termo de Contrato de Concessão, assinado com o Município de Fortaleza em 05/05/2003, FICA O CONTRIBUINTE em epígrafe INTIMADO A APRESENTAR no prazo de 10 (dez) dias:

2.1 - A Declaração FORMAL apresentada pela ECOFOR AMBIENTAL S/A ao Município licitante com a indicação da titularidade e disponibilidade dos Veículos e Equipamentos necessários para a livre prestação dos serviços, conforme subitem 14.5.8.7 e 14.5.8.3;

2.2 - A via ORIGINAL do COMPROMISSO HÁBIL celebrado entre a ECOFOR AMBIENTAL S/A e o terceiro eventual titular dos bens, DEVIDAMENTE REGISTRADO NA DATA APROPRIADA EM CARTÓRIO DE TÍTULOS E DOCUMENTOS, recepcionado pelo Município licitante na data prevista precisamente no Edital, conforme prevê o subitem 14.5.8.4.

Em 14/12/2010 deu-se a ciência do lançamento, fls. 2/35, com a imputação à ECOFOR AMBIENTAL S/A da prática das seguintes infrações:

001 – CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS / GLOSA DE CUSTOS

A) Valores apurados conforme Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração, em seu Título III, decorrentes dos contratos simulados de locação de veículos entre ECOFOR e LOCAMAR.

Portanto estão aqui consideradas como fonte de determinação dos valores dos Custos Fictícios concernentes a Despesas de Aluguéis de Veículos/Equipamentos simuladamente tomados em locação da LOCAMAR/PANAGRA, os valores registrados na Conta 621402 (ver Planilha da Conta anexa), relativos à essas operações e distribuídos pelos três anos do alcance do procedimento fiscal.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2004	R\$ 3.155.000,00	150,00
31/12/2005	R\$ 8.318.640,00	150,00
31/12/2006	R\$ 10.163.280,00	150,00

B) Valores apurados conforme Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração em seu Título VI, referente à pagamentos fictícios de aluguel de equipamentos à empresa VILA RICA CONSTRUÇÕES LTDA.

Feita a avaliação das condições técnicas, materiais e operacionais com que a empresa VILA RICA CONSTRUÇÕES LTDA se apresentava no mercado, com pesquisas de praxe nos órgãos públicos competentes, viu-se da impossibilidade efetiva de que aquela pessoa jurídica tenha, de fato, alugado Máquinas e Equipamentos para empresas do ramo da indústria da construção civil, como é a

Construtora Marquise

Por essas razões o fisco promove a glosa dos valores levados a débito da Conta 621402, atribuídos a empresa que não dispõe de Máquinas e Equipamentos para Locação, tendo em vista a indedutibilidade dos mesmos.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2004	R\$ 216.000,00	150,00
31/12/2005	R\$ 561.600,00	150,00
31/12/2006	R\$ 1.188.000,00	150,00

C) Valores apurados conforme Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste de Infração, em seu Título VI, referente à pagamentos de aluguel de terrenos não comprovados pelo contribuinte quando provocado em Termo de Intimação, nos anos de 2005 e 2006.

Esses valores estão registrados a débito da Conta 621302007 CUSTO DE OPERAÇÃO / SERVIÇOS DE TERCEIROS / ALUGUEL DE IMÓVEL / PJ, todos provisionados a Conta 2111 FORNECEDORES / MATÉRIAS, em valores mensais fixos no montante de R\$ 50.000,00 por cada pagamento, devendo portanto ser glosados os Custos de R\$ 600.000,00 em 2005 e R\$ 600.000,00 em 2006.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2005	R\$ 600.000,00	150,00
31/12/2006	R\$ 600.000,00	150,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 300, do RIR/99.

02 – GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS

A) Glosas de Despesas Financeiras, contabilizadas a maior ensejando redução indevida do lucro sujeito à tributação, que estão devidamente detalhadas em Termo de Verificação Fiscal próprio e parte integrante deste Auto de Infração.

Circunstanciada no Título II, estão aqui glosados todos os encargos financeiros decorrentes da obrigação da ECOFOR junto a BEX e junto a XINGU, pelo princípio de que o acessório segue o principal, e não ser legítima a dívida constituída nestas operações. Assim, o grupo de lançamentos a crédito da Conta 214130 - XINGU, ano calendário 2005, e, da Conta 223201 - BEX, que têm como contrapartida os débitos nas Contas 711203 Variações Monetárias Passivas e 711303 Juros de Mora, estão tendo o somatório dos seus valores glosados pelo Fisco, dado que impactaram o Lucro Real desses períodos, reduzindo-os de forma indevida por serem inexistentes as fontes da obrigação de que foram gerados os encargos acessórios. Na presente infração, temos glosa dos seguintes valores cujos dados constam em Planilha anexa extraída do Razão:

XINGU – Juros de Mora – Ano 2005 – R\$ 1.642,32

BEX – Juros de Mora – Ano 2006 – R\$ 760.108,47

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2005	R\$ 1.642,32	150,00
31/12/2006	R\$ 760.108,47	150,00

B) Glosas de Despesas Financeiras contabilizadas a maior ensejando redução indevida do lucro sujeito à tributação, que estão devidamente detalhadas em Termo de Verificação Fiscal próprio e parte integrante deste Auto de Infração.

Também descrita no Título II, são glosados na presente infração encargos financeiros em face da comprovação da inexistência fática da obrigação da ECOFOR junto a NORCONSERVICE que teria dado causa a encargos financeiros, os quais, por motivo semelhante, estão sendo glosados os valores debitados às Contas 711203 Variações Monetárias Passivas e 711303 Juros de Mora, cujos créditos correspondentes, tenha se dado na Conta 214131 PC /

OUTRAS CONTAS A PAGAR / NORCONSERVICE. Na presente infração temos glosa dos seguintes valores cujos dados constam em Planilha anexa extraída do Razão:

Juros de Mora - Ano 2005 - R\$ 204.326,40

Juros de Mora - Ano 2006 - R\$ 51.830,34

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2005</i>	<i>R\$ 204.326,40</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$ 51.830,34</i>	<i>150,00</i>

C) Glosas de Despesas Financeiras contabilizadas a maior ensejando redução indevida do lucro sujeito à tributação, que estão devidamente detalhadas em Termo de Verificação Fiscal próprio e parte integrante deste Auto de Infração.

Detalhadas no Título IV, estão as infrações decorrentes dos contratos relativos às "Cessões de Faturas" de serviços da ECOFOR para a LOCAMAR. Procedemos a glosa das Despesas Financeiras indevidas reconhecidas nos anos de 2004 e 2005, a partir dos "Deságios" apropriados na ECOFOR em cada uma das supostas "Cessões de Crédito" e a das Despesas Financeiras concernentes a Juros Passivos e Variação Monetária Passiva debitada contra Resultado do Exercício dos anos de 2004, 2005 e 2006, tendo como fonte de obrigação, a Conta 214128 OUTRAS CONTAS A PAGAR/LOCAMAR, veiculadora de dívidas inexistentes (de fato) da ECOFOR junto a LOCAMAR. Na presente infração temos:

Cl) Glosa de Despesas Financeiras referentes a deságios escriturados à débito da conta 711401 - Descontos Concedidos sobre Operações, conforme tabela constante do Termo de Verificação Fiscal para os seguintes períodos,

Deságio – Ano 2004 – R\$ 2.905.482,92

Deságio – Ano 2005 – R\$ 4.599.022,10

C.2) Glosa de Encargos Financeiros, no caso desta infração, debitados à conta 711303 – Juros de Mora lançados à conta 214128 – LOCAMAR, conforme Planilha anexa extraída do Razão:

Juros de Mora – Ano 2004 – R\$ 128.443,37

Juros de Mora – Ano 2005 – R\$ 1.997.642,74

Juros de Mora – Ano 2006 – R\$ 983.329,99

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2004</i>	<i>R\$ 2.905.482,92</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/2004</i>	<i>R\$ 128.443,37</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/2005</i>	<i>R\$ 4.599.022,10</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/2005</i>	<i>R\$ 1.997.642,74</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$ 983.320,99</i>	<i>150,00</i>

D) Glosas de Despesas Financeiras contabilizadas a maior ensejando redução indevida do lucro sujeito à tributação, que estão devidamente detalhadas em Termo de Verificação Fiscal próprio e parte integrante deste Auto de Infração.

Contida no Título VI do Termo de Verificação Fiscal estão detalhadas as infrações decorrentes dos negócios de Compra e Venda dos imóveis do grupo CEC, da MARQUISE EMPREENDIMENTOS (HOTEL) para a ECOFOR e, desta, para a ORTECAL.

Na presente infração temos a glosa de Encargos Financeiros no ano calendário 2006 debitados à conta 711303 - Juros de Mora e lançados a conta 214132 - de

obrigação da ECOFOR para com o HOTEL: Juros de Mora - Ano 2006 - R\$ 1.912.235,47.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2006	R\$ 1.912.235,47	150,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 251, e parágrafo único, 299 e §§ 1º e 2º, e 374, inciso I, do RIR/99.

03 – GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS / VARIAÇÃO MONETÁRIA

A) *Glosas de Despesas Financeiras contabilizadas a maior ensejando redução indevida do lucro sujeito à tributação, devidamente detalhadas em Termo de Verificação Fiscal próprio e parte integrante deste Auto de Infração.*

Circunstanciada no Título II, estão aqui glosados todos os encargos financeiros decorrentes da obrigação da ECOFOR junto a BEX, pelo princípio de que o acessório segue o principal, e não ser legítima a dívida constituída nestas operações. Assim, o grupo de lançamentos a crédito da Conta 223201 que têm como contrapartida os débitos nas Contas 711203 Variações Monetárias Passivas e 711303 Juros de Mora, estão tendo o somatório dos seus valores glosados pelo Fisco, dado que impactaram o Lucro Real do ano de 2006, reduzindo-o de forma indevida por iser inexistente a fonte da obrigação de que foram gerados os encargos acessórios. Na presente infração, temos glosa dos seguintes valores cujos dados constam em Planilha anexa extraída do Razão:

Variação Monetária Passiva - Ano 2006 - R\$ 239.979,12.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2006	R\$ 239.979,12	150,00

B) *Glosas de Despesas Financeiras contabilizadas a maior ensejando redução indevida do lucro sujeito à tributação, devidamente detalhadas em Termo de Verificação Fiscal próprio e parte integrante deste Auto de Infração.*

Também descrita no Título II, são glosados na presente infração encargos financeiros em face da comprovação da inexistência fática da obrigação da ECOFOR junto a NORCONSERVICE que teria dado causa a encargos financeiros, os quais, por motivo semelhante, estão sendo glosados os valores debitados às Contas 711203 Variações Monetárias Passivas e 711303 Juros de Mora, cujos créditos correspondentes, tenha se dado na Conta 214131 PG/OUTRAS CONTAS A PAGAR/NORCONSERVICE. Na presente infração temos glosa dos seguintes valores cujos dados constam em Planilha anexa extraída do Razão:

Variação Monetária Passiva - Ano 2005 - R\$ 50.104,11

Variação Monetária Passiva – Ano 2006 - R\$ 44.178,29

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2005	R\$ 50.104,11	150,00
31/12/2006	R\$ 44.178,29	150,00

C) *Glosas de Despesas Financeiras contabilizadas a maior ensejando redução indevida do lucro sujeito à tributação, devidamente detalhadas em Termo de Verificação Fiscal próprio e parte integrante deste Auto de Infração.*

Detalhadas no Título IV, estão as infrações decorrentes dos contratos relativos às "Cessões de Faturas" de serviços da ECOFOR para a LOCAMAR. Procedemos a glosa das Despesas Financeiras indevidas reconhecidas nos anos de 2004 e 2005, a partir dos "Deságios" apropriados na ECOFOR em cada uma das supostas "Cessões de Crédito" e a das Despesas Financeiras concernentes a Juros Passivos e Variação Monetária Passiva debitada contra Resultado do Exercício dos anos de 2004, 2005 e 2006, tendo como fonte de obrigação, a Conta 21412 & OUTRAS CONTAS A PAGAR/LOCAMAR, veiculadora de dívidas

inexistentes (de fato) da ECOFOR junto a LOCAMAR. Na presente infração temos:

Glosa de Encargos Financeiros, no caso desta infração, debitados à conta 711303 -Variação Monetária Passiva lançados à conta 214128 - LOCAMAR, conforme Planilha anexa extraída do Razão:

Variação Monetária Passiva – Ano 2004 – R\$ 97.558,66

Variação Monetária Passiva – Ano 2005 – R\$ 442.430,62

Variação Monetária Passiva – Ano 2006 – R\$ 1.163.483,86

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2004</i>	<i>R\$ 97.558,66</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/2005</i>	<i>R\$ 442.430,62</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$ 1.163.483,86</i>	<i>150,00</i>

D) Glosas de Despesas Financeiras contabilizadas a maior ensejando redução indevida do lucro sujeito à tributação, devidamente detalhadas em Termo de Verificação Fiscal próprio e parte integrante deste Auto de Infração.

Contida no Título VI do Termo de Verificação Fiscal estão detalhadas as infrações decorrentes dos negócios de Compra e Venda dos imóveis do grupo CEC, da MARQUISE EMPREENDIMENTOS (HOTEL) para a ECOFOR, e desta, para a ORTECAL.

Na presente infração temos a glosa de Encargos Financeiros no ano calendário 2006 debitados à conta 711303 - Juros de Mora e lançados a conta 214132 - de obrigação da ECOFOR para com o HOTEL:

D.1) Variação Monetária Juros de Mora - Ano 2006 - R\$ 696.502,55.

D.2) Glosa de Variação Monetária debitada na conta 711203 decorrente de Perda na Cessão de Recebíveis em 31/03/2006 no valor de R\$ 2.805.631,28.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$ 2.805.631,28</i>	<i>150,00</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$ 696.502,55</i>	<i>150,00</i>

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 8º da Lei 9.249/95; Arts. 251 e parágrafo único, 299 e §§ 1º e 2º, 375 e 377, do RIR/99.

04 – GANHOS E PERDAS DE CAPITAL

ALIENAÇÃO / BAIXA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE

Glosas de Prejuízo Apurado na venda de imóveis da ECOFOR para a ORTECAL em 31/03/2006 no valor de R\$ 1.628.011,08, devidamente detalhadas no Título 5 do Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração.

Por se tratar de operação desprovida da existência fática está sendo ser glosado no ano de 2006, o valor do prejuízo contabilizado apurado na venda desses bens imóveis.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2006</i>	<i>R\$ 1.628.011,08</i>	<i>150,00</i>

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 3º, § 2º, inciso IV, da Lei nº 9.718/98; Arts. 247, 248, 215 e parágrafo único, e 418 e parágrafos, do RIR/99.

05 – GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE

SALDO DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES

Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado no ano calendário 2005, tendo em vista as reversões do prejuízo após o lançamento das infrações constatadas

nos períodos-base 2004, que extinguiram totalmente saldos de prejuízos anteriores, conforme detalhado no "DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS", anexo e integrante deste Auto de Infração.

Nestas condições, procedeu-se a glosa da compensação realizada no ano calendário de 2005, como lançado em sua DIPJ daquele ano.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2005	R\$ 794.756,77	150,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99.

Para a melhor compreensão do contexto em que se encontra inserido o lançamento posto em discussão, relevante se mostra a reprodução da parte introdutória do Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 93/96, a seguir estabelecida:

O presente Termo de Verificação objetiva a descrição minuciosa dos procedimentos de Auditoria que se desenvolveram em meio à proficiente análise dos diversos negócios jurídicos e das várias transações comerciais/financeiras em que se envolveram as empresas vinculadas ao Grupo Empresarial capitaneado pela pessoa jurídica CEC INTERNACIONAL S/A (aqui simplesmente denominado "Grupo CEC") - tidas com a qualificação de "PARCEIRAS" nas operações múltiplas aqui analisadas - e as empresas vinculadas ao Grupo Empresarial capitaneado pela CONSTRUTORA MARQUISE S/A (aqui simplesmente denominado "Grupo Marquise").

Mais minudentemente, o fulcro central da Auditoria é o mergulho na substância e essência das condutas praticadas pelos agentes (tidos como "parceiros") de ambos aqueles Grupos de Empresas, buscando a caracterização da presença de fraude, simulação e/ou conluio nos negócios celebrados entre essas empresas, tudo com o fim de detectar o auferimento de vantagens fiscais ilícitas (de variadas espécies) para o Grupo Marquise, em cristalino prejuízo da Fazenda Nacional.

Evidentemente que, para tal mister, o recurso legal e legítimo à técnica da chamada "auditoria cruzada", inter-grupos empresariais, mediante procedimento administrativo-fiscal regularmente instaurados, constituiu ferramenta de preciosa valia para a constatação dos ilícitos fiscais qualificados. Por lógica, as transações foram dissecadas e rastreadas abrangendo todos os envolvidos nos negócios celebrados, resultando em aberturas regulares (concomitantes e/ou sucessivas) de ações fiscais, conforme fosse necessário ao Fisco, para o acompanhamento do fluxo real (iter negotium) do negócio jurídico posto para análise.

Diante disso, o presente Termo contém em si as provas documentais relativas ao quantum subjetivo e objetivo da participação de pessoas físicas e/ou jurídicas, em cada uma das etapas componentes do Planejamento Fiscal de natureza evasiva que restou, ao final, constatado por este Fisco.

Assim, numa breve síntese, podemos enumerar que se investigou nesta "auditoria cruzada", a origem primeira de todos os negócios acontecidos entre as empresas do Grupo Marquise e as do Grupo CEC, com descenso às seguintes fases enumerativas: i) estruturação das avenças fictícias de Promessas de Compra e Venda de imóveis; ii) modo de geração de créditos inexistentes de fato de tributos federais; iii) Engenharia usada para a efetiva transferência desses créditos fiscais para as empresas do Grupo Marquise, mediante a técnica eficaz do uso dos institutos de sucessão de empresas (cisões e incorporações) e mediante a constituição de obrigações inexistentes de fato para o Grupo Marquise; iv) minucioso estudo dos Contratos de Cessão de Créditos de Faturas feita pelas empresas do Grupo Marquise às do Grupo CEC, abordando seus efeitos fiscais, sua legitimidade e consistência nos planos jurídicos da existência, da validade e

da eficácia; v) dissecação do fundamento primeiro dissimulado das Despesas de Aluguéis com Veículos e Equipamentos utilizados na limpeza urbana da cidade de Fortaleza, computadas na ECOFOR AMBIENTAL S/A, suficiente para reduzir-lhe drasticamente seus Resultados do Exercício.

Um último ponto foi objeto dessa investigação global. Por ter apresentado ligação direta com as operações envolvendo imóveis pertencentes ao Grupo CEC os quais, de modo efêmero e inusitado, ingressam (em momento propício) e saem (logo após, quando conveniente e cumprido seu desígnio no planejamento tributário) das escriturações contábeis das empresas do Grupo Marquise, também o Fisco enveredou pelos detalhes da transação que envolveu a transferência indireta das ações tituladas pelo investidor uruguaio (acionista estrangeiro no Capital da Construtora Marquise S/A) BRAWEL INTERNATIONAL S/A, para as pessoas físicas dos acionistas controladores da Construtora Marquise S/A. Nestes negócios, o Fisco procura deixar sob realce apenas a parte que diz respeito à participação da ECOFOR AMBIENTAL S/A e dos reflexos tributários nela observados.

Os procedimentos de auditoria alcançaram os anos calendário de 2004, 2005 e 2006.

Coincidentemente, este período foi tido pelo Grupo Marquise como os anos da reestruturação de suas empresas componentes. Com a recém criada empresa controlada ECOFOR AMBIENTAL S/A, a Construtora Marquise S/A - antes detentora de seu exercício exclusivo - transfere-lhe a atividade de Prestação de Serviços de Limpeza Urbana na cidade de Fortaleza (CE).

Os negócios com o "parceiro" denominado "Grupo CEC", surgem exatamente no contexto deste processo de reestruturação.

Por esses negócios, celebrados a partir de um necessário pré-acertamento com os parceiros (o que constitui fato comprobatório de conluio), o Grupo Marquise construiu uma gama diversificada de obrigações inexistentes, de modo a que lhe garantissem economia ilícita e fraudulenta de tributos sob diversos aspectos.

Podemos enumerar a captura ilícita de créditos fiscais fictícios, gerados nos "parceiros" e transferidos para o Grupo Marquise por meio de eventos sucessórios "de papel"; a simulação de pagamentos (saída de numerário) por obrigações inexistentes junto aos parceiros, de modo que o dinheiro retornava, em espécie, para o patrimônio informal das empresas do Grupo Marquise; apropriação indevida de despesas financeiras diversas (multas financeiras, juros passivos e variação monetária passiva) fundadas nas obrigações inexistentes de fato, fortemente redutoras do Lucro Líquido dos Exercícios de 2004, 2005 e 2006; contabilização de perdas financeiras sobre contratos de risco de aquisição de créditos fiscais inexistentes, a partir de contratos celebrados junto aos "parceiros"; perdas financeiras em operação simulada de venda de imóveis para "parceiro" que não operava há tempo (empresa desativada).

Dessa forma fica explicitada a descrição preliminar da Auditoria.

Por fim, necessita-se esclarecer que, dada a complexidade da descrição dos fatos e da construção probatória das respectivas infrações à legislação tributária constatadas neste lançamento de ofício, o presente Termo de Verificação será subdividido em TÍTULOS com seus respectivos CAPÍTULOS para melhor compreensão de todo o Planejamento Tributário demolido detalhadamente pela Fiscalização da DRF Fortaleza.

O TÍTULO I faz um apanhado geral das questões que envolveram os negócios entre os dois Grupos de Empresas, com exposição que tem a pretensão de colocar os interessados neste Termo de Verificação (contribuinte, instâncias posteriores) em contato com as entranhas das operações pactuadas entre as empresas do Grupo Marquise e as do Grupo CEC. O TÍTULO I compreende 13 (treze) CAPÍTULOS. Nestes Capítulos se descreverão os contratos celebrados, as razões (aparentes e dissimuladas) desses pactos, os vícios detectados, além de se demonstrar que a conduta observada nesses negócios tinha fundamento em motivos pré-ordenados entre os dois Grupos de Empresas, tudo numa cumplicidade presente desde o nascimento dos negócios até a exaustão de seus efeitos. Aqui se terá uma pré-compreensão do porquê que a ECOFOR concebeu a celebração de inúmeros negócios com as empresas LOCAMAR, PANAGRA, XINGU, BEX, etc, todas estas ligadas ao Grupo CEC.

O TÍTULO II trata da dissecação de todas as nuances que envolveram as infrações resultantes da Cisão parcial da Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda e suas implicações na ECOFOR. Assim, o TÍTULO II explica todas essas questões em 05 (cinco) CAPÍTULOS.

O TÍTULO III se preocupa em seus 03 (três) CAPÍTULOS em descrever todas as questões que envolveram os Contratos simulados de Aluguéis de Veículos e Equipamentos celebrados pela ECOFOR AMBIENTAL e as empresas do Grupo CEC LOCAMAR e PANAGRA. Assim, ao dissecar as razões verdadeiras desses Contratos, expõe os motivos reais do como e do porquê esses Veículos foram aparentemente levados a locação para que a ECOFOR prestasse o serviço de limpeza pública que antes era prestado pela Construtora Marquise.

O TÍTULO IV é um tomo especial. Em seus 04 (quatro) CAPÍTULOS, o Fisco procura detalhar totalmente a conduta do Grupo Marquise que buscou promover a geração de obrigações inexistentes, a partir da entabulação de Cessões de Créditos de Fatura de Serviço de Limpeza Pública da ECOFOR para a empresa LOCAMAR. Neste Título se demonstra que os recursos advindos do Município de Fortaleza, em pagamento das Faturas de Limpeza Urbana, chegavam na ECOFOR que os repassava para a Construtora, mas colocava a empresa LOCAMAR como interposta pessoa, criando dívidas fictícias da ECOFOR junto a esta empresa do Grupo CEC.

O TÍTULO V, em seus 02 (dois) CAPÍTULOS, detalha as infrações que floresceram a partir dos negócios de compra e venda dos imóveis pertencentes às empresas do Grupo CEC, que foram utilizadas em diversas etapas do planejamento tributário ora desmantelado. O negócio da Marquise Empreendimentos S/A para a ECOFOR é analisado no contexto deste planejamento, tal como a venda de imóveis pela ECOFOR para a ORTECAL, com acerto financeiro com a LOCAMAR.

Por fim, o TÍTULO VI, com seus 02 (dois) CAPÍTULOS, se preocupa com os Custos Indevidos decorrentes de locação contratada junto à empresa Vila Rica Construções Ltda. Também abrange os Custos indevidos decorrentes de aluguéis apropriados para pessoa jurídica não-identificada.

(destaques de nossa autoria)

Como observado, pugna a Administração Pública pela existência de um planejamento tributário fraudulento, praticado entre empresas integrantes do GRUPO CEC (correspondem às pessoas jurídicas Sul Diesel S/A, Iracema Florestamento e Reflorestamento Ltda, Maximar Fomento Mercantil Ltda EPP, Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda, Xingu Administração e Participação S/A, RCA International Commodities S/A, BEX Internacional S/A, Locamar

Locadora de Veículos Ltda e Agropecuária e Reflorestadora Parente S/A) e peças jurídicas componentes do GRUPO MARQUISE (Capitalize Fomento Comercial Ltda, Construtora Marquise S/A e ECOFOR AMBIENTAL S/A).

Ressalte-se o fato de a DRF Fortaleza haver recebido denúncia, fl. 102, noticiando a prática evasiva viabilizada entre as empresas do GRUPO MARQUISE e as do GRUPO CEC. A CONSTRUTORA MARQUISE S/A utilizar-se-ia de *contratos fictícios* com empresas-laranja (algumas tiveram seus nomes citados), para que as mesmas sacassem, em seus nomes, valores elevados. Em momento posterior os recursos retornariam para a CONSTRUTORA MARQUISE S/A, que remuneraria os proprietários dessas empresas com uma porcentagem dos valores sacados.

Nesse contexto é que foram instaurados diversos procedimentos fiscalizatórios direcionados às empresas do GRUPO MARQUISE, que teriam se favorecido pela prática evasiva, com a diminuição indevida de suas obrigações tributárias. Dentre os procedimentos fiscais levados a efeito, tem-se aquele impetrado na ECOFOR AMBIENTAL S/A, em relação a quem foram glosados custos e despesas tidas como não comprovadas (infração 01), foram também glosadas despesas financeiras e variações monetárias passivas (infrações 02 e 03), foi ainda glosada uma perda de capital decorrente de prejuízo apurado em operação imobiliária com empresa do Grupo CEC (infração 04) e, por fim, foi estornado o prejuízo fiscal originariamente considerado pelo sujeito passivo no ano-calendário 2005 (infração 05).

Em síntese, as infrações apontadas no lançamento foram minudentemente especificadas no Termo de Verificação Fiscal elaborado pela autoridade fazendária, conforme a seguir assinalado:

- Título II (fls. 268/604) – deu substrato às glosas de despesas financeiras e de variações monetárias passivas nas operações com as empresas BEX, XINGU e NORCONSERVICE;

- Título III (fls. 605/1.277) e Título IV (fls. 1.278/1.851) – deram ensejo às glosas de custos e despesas não comprovadas, às glosas de despesas financeiras e às glosas de variações monetárias passivas concernentes às operações com as pessoas jurídicas LOCAMAR e PANAGRA;

- Título V (fls. 1.852/2.076) – com base no qual foram glosadas despesas financeiras e variações monetárias passivas decorrentes de operações com imóveis pertencentes a empresas do GRUPO CEC e à MARQUISE EMPREENDIMENTOS, posteriormente alienados para a pessoa jurídica ORTECAL; e

- Título VI (fls. 2.077/2.090) – propiciou o lançamento efetivado em relação à pessoa jurídica VILA RICA, como também a parcela correspondente aos aluguéis de terrenos não comprovados.

A notificação do lançamento deu-se em 14/12/2010. Inconformada com o feito, em 13/01/2011 a pessoa jurídica impugnou o lançamento sob os argumentos a seguir reproduzidos:

[...]

II – DAS PRELIMINARES

2.1 – Da Contextualização do Grupo Marquise

O GRUPO MARQUISE é composto de 24 (vinte e quatro) empresas controladas direta ou indiretamente pela empresa Construtora Marquise S/A, assim como mantém participações estratégicas com outras sociedades ligadas.

Referido Grupo mantém 5.319 (cinco mil, trezentos e dezenove) empregos diretos e indiretos e atua nos seguintes ramos de negócios:

- *Construção civil;*
- *Incorporação imobiliária;*
- *Ambiental (limpeza urbana e água e esgoto);*
- *Hotelaria;*
- *Finanças;*
- *Comunicação.*

[...]

Gerir um Grupo desse tamanho, com tal complexidade, exige tomada de decisões estruturadas que visem reduzir os custos e despesas em todas as áreas das companhias, sob pena de sucumbir frente a enorme concorrência nacional e internacional.

Comprar e vender imóveis, comprar e vender ações de companhias, transferir recursos intercompanhias (gestão de mútuos), desmobilizar, locar e tantos outros procedimentos, fazem parte do dia a dia de organizações do porte do Grupo Marquise. Nada há de estranho nesses procedimentos, apesar de complexos.

2.2. - Da Origem do Auto de Infração. Irresponsabilidade do Grupo Marquise

Os d. Fiscais afirmaram várias vezes no auto de infração e no relatório que o acompanha, que o Grupo CEC "objetivou, precipuamente, captura de créditos fiscais fictícios". Foram tantas as vezes que os AFRFB fizeram essa afirmação, que não resta nenhuma dúvida sobre a quem deve recair as responsabilidades tributárias, se houver. Depreende-se do relatório em tela que as empresas do Grupo CEC eram e continuam sendo empresas ativas do ponto de vista operacional e fiscal.

Nessa mesma linha, o Fisco descreve operações realizadas pelo Grupo CEC, pré-cisão. Na descrição dos fatos e no relatório que acompanha os autos de infração, é recorrente a afirmação de que: "operações realizadas pelo Grupo CEC, pré-cisão". Apesar dessas afirmações, insistem os d. Fiscais que as empresas do Grupo Marquise são sucessoras das empresas, que continuaram existindo, pertencentes ao Grupo CEC.

No tocante à sucessão societária, dispõe o art. 132 do CTN, 'in verbis':

[...]

A sucessão comercial está prevista no artigo 133 do CTN, que dispõe:

[...]

Assim, estabelece a lei duas situações distintas: se o alienante cessar a exploração, a responsabilidade será integralmente do adquirente (entretanto, não se trata de responsabilidade exclusiva, segundo a doutrina majoritária, mas sim de responsabilidade solidária); já se o alienante prosseguir na exploração ou iniciar nova atividade comercial dentro de seis meses a contar da data da alienação, a responsabilidade do adquirente será meramente subsidiária (ou seja, a obrigação será exigida, primeiramente, do alienante).

A responsabilidade tributária por imputação legal - também chamada de responsabilidade de terceiros - divide-se em responsabilidade solidária e responsabilidade pessoal.

Responsabilidade solidária

A responsabilidade solidária fundamenta-se na culpa in vigilando e está prevista no artigo 134 do CTN, que dispõe, 'in verbis':

[...]

Entende-se que os terceiros só responderão pelos tributos devidos pelos contribuintes nos casos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis.

Responsabilidade pessoal

A responsabilidade pessoal é comumente conhecida como "transferência por substituição" ou "responsabilidade substitutiva". Ela encontra embasamento legal no controverso artigo 135 do CTN, que reza:

[...]

A responsabilidade, neste auto de infração ora impugnado, é exclusiva das empresas do Grupo CEC, ou de seus diretores, gerentes ou representantes legais, na qualidade de responsáveis solidários, na forma do inciso III do art. 135 do CTN. Jamais as responsabilidades desse auto de infração podem ser transferidas para as empresa do Grupo Marquise. Não é demais lembrar que as empresas que nascem de um processo de Cisão Parcial não são sucessoras tributárias de atos praticados pela empresa cindida que continua existindo.

Em 29/11/2010, foi publicada a Portaria RFB nº 2.284, que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando verificadas obrigações tributárias cuja imputação seja possível a mais de um devedor. Este é o caso do presente processo, onde os d. Fiscais declaram, enfaticamente, que a origem dos créditos "indevidos" se deu nas empresas do Grupo CEC, dentre outras irregularidades identificadas naquele grupo.

A partir desta Portaria, os Auditores Fiscais tem o dever de, identificadas hipóteses de pluralidade de devedores, reunir provas necessárias à caracterização da responsabilidade de cada um, procedendo quando da autuação a descrição dos fatos e enquadramento legal das condutas autuadas. Todos os autuados devem ser cientificados do auto de infração, sendo concedido a cada um de forma individual prazo para impugnação.

Esta Portaria RFB nº 2.284 traz ainda normas sobre aproveitamento de pagamento e compensação por um dos autuados em favor dos demais, a saber: "Art. 4º O pagamento efetuado por um dos autuados aproveita aos demais".

2.3 – Da Preliminar de decadência. Lançamento por homologação. Data do fato gerador como termo inicial do prazo decadencial.

[...]

A autoridade fiscalizadora enfoca a existência, entre outros, de custos e despesas não necessárias ou não comprovadas, ocorridas nos anos-calendários de 2004, 2005 e 2006, que ensejaram lançamentos de ofício dos tributos relativos ao IRPJ e à CSLL. Entretanto, a notificação à Impugnante só ocorreu em 14/12/2010, ou seja, quanto aos fatos ocorridos no ano de 2004, fora do prazo que a Fazenda

Pública dispõe para lavrar o lançamento dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, qual seja, 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

O artigo 150 do Código Tributário Nacional, enquadramento legal devido para se confirmar a ocorrência da decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, em relação aos tributos cujos lançamentos são por homologação, possui a seguinte redação:

[...]

O presente caso se enquadra perfeitamente no 'caput' e parágrafo quarto do artigo acima citado, pois houve o pagamento antecipado dos tributos e contribuições por parte da Impugnante. Logo o prazo decadencial, contado do fato gerador (aplicável quando houver a "antecipação" do pagamento do tributo), é prazo para, no silêncio do Fisco, dar-se a homologação tácita.

[...]

*Tenta a autoridade fiscalizadora, como forma de dirimir a sua falta, impor à Impugnante, **através de meras presunções**, que em relação aos custos e às despesas glosadas, a intenção de fraudar o fisco. Consta do referido auto de infração, como penalidade, multa de 150%, aplicáveis nos casos de fraude, dolo ou simulação. Ou seja, a autoridade tenta com isso, transferir o prazo definido no artigo 150, § 4º do CTN, para o prazo estabelecido no artigo 173, I, do mesmo código, com a alegação de que a Impugnante agira com dolo, simulação ou fraude, **o que não é verdade**, como se demonstrará no tópico sobre a multa qualificada desta peça impugnatória.*

Com base no entendimento da melhor doutrina é de se observar que o Fisco não pode desviar o prazo de decadência do artigo 150 para o 173, ambos do CTN, sem que a ocorrência de dolo, fraude ou simulação tenha sido devidamente comprovada pela Fazenda Pública, não sendo aceitas meras suposições.

O Auto de Infração baseia-se apenas em presunções para caracterizar o dolo e, segundo o entendimento do ilustre doutrinador e mestre Sacha Calmon Navarro Coelho [...]

A Impugnante agiu rigorosamente dentro da lei, pagando devidamente em dia suas obrigações tributárias, não se justificando a ação da Fazenda Pública. Além do mais, se houve erro por parte da Impugnante, o que não se admite, tal fato não descaracteriza a sua boa-fé, não podendo a contribuinte arcar com a dormência da administração em cobrar o crédito que diz possuir, como bem entende o grande tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho, em sua obra anteriormente indicada, cujo teor segue abaixo:

[...]

*Logo, depois de todo o exposto, não restam dúvidas de que se aplica ao presente caso o artigo 150 do Código Tributário Nacional. Tal dispositivo prevê de maneira expressa e índene de qualquer dúvida que o prazo conferido à Fazenda para a constituição do crédito tributário, relativo aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos, **contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.***

III – DO MÉRITO

3.1. Não Ocorrência de Simulação. Insuficiência Probatória. Eficácia dos Atos Praticados Pela Impugnante.

A administração fiscal, incansavelmente, tenta demonstrar que todas as operações realizadas entre o GRUPO MARQUISE e o GRUPO CEC teriam a única e exclusiva finalidade de fraudar o Fisco, ou seja, buscavam gerar algum benefício fiscal para aquele grupo, seja pela aquisição indireta de créditos de IRRF/PIS/COFINS de terceiros, seja pela suposta diminuição dos resultados positivos obtidos pelas empresas do grupo nos exercícios de 2004, 2005 e 2006.

Todavia, uma análise mais acurada das circunstâncias nas quais se inseriram as operações relatadas, abstraindo-se da visão erroneamente pejorativa que se tem dos contribuintes, e tendo em mente os princípios constitucionais norteadores da atividade empresarial, verificar-se-á a absoluta ausência de qualquer legitimidade na cobrança ora efetuada.

Nesse diapasão, a concepção de uma gestão empresarial séria, voltada para a evolução da empresa, elide qualquer argumento de existência de simulação nas operações relatadas. Ainda que assim não o fosse, considerando-se a sua real ocorrência, tem-se que a sua prova se torna indispensável para a atribuição de qualquer responsabilidade aos supostos infratores, o que não é o caso deste Auto.

Ainda que se admita a eventual existência de algum ato simulado devidamente comprovado, não se pode negar a evidente falta de conduta por parte da impugnante, tendo em vista que todas as operações se deram no seio de outro grupo empresarial, do qual ela não faz parte.

Por último, em não se admitindo nenhum fundamento invocado nesta Impugnação, não se pode esquecer da inaplicabilidade da multa qualificada de 150%.

3.1.1. – Dos princípios constitucionais norteadores da gestão empresarial. Desconfiguração dos supostos atos simulados.

Inicialmente, cumpre destacar o crescente intervencionismo constitucional em matérias de Direito Privado. Em outras palavras, desde a Constituição de 1934, vem-se buscando inserir nos textos constitucionais normas que, tradicionalmente, eram veiculadas por diplomas infraconstitucionais, já que não tratavam de questões referentes à organização e estrutura do Estado e a direitos civis e políticos, assuntos genuinamente constitucionais.

Essa constitucionalização do Direito Privado logrou alçar ao ápice do ordenamento jurídico pátrio normas que se irradiam por todos os ramos do Direito, servindo como verdadeiros princípios norteadores tanto para a elaboração de novas leis, como para a aplicação das já existentes.

*A Constituição Federal de 1988 não quebrou essa tendência, já que, ao consagrar a liberdade (art. 5º, caput) como um dos direitos fundamentais assegurados pelo Estado, erigiu a **liberdade econômica** a um dos fundamentos da República, como se pode verificar nos seguintes dispositivos:*

[...]

A Ordem Econômica, portanto, expressamente alberga os consectários da liberdade econômica em sentido estrito (atividade lucrativa, preferencialmente deferida aos particulares), quais sejam: a livre iniciativa, a liberdade de trabalho, a liberdade de associação e a livre concorrência.

Não se pode negar que ao Estado incumbe regular e fiscalizar essa atividade econômica desempenhada pela iniciativa privada. Entretanto, tal regulamentação não deve chegar ao ponto de ofuscar o direito fundamental ao livre exercício das atividades econômicas.

Essa atuação estatal, tem a finalidade apenas de evitar que os abusos cometidos durante o liberalismo econômico, em detrimento dos direitos sociais das classes mais carentes, sejam novamente cometidos. Não pode ela, de forma alguma, interferir no modo de desempenho das atividades empresariais, as quais visam não apenas ao lucro.

Na verdade, as empresas possuem uma série de objetivos que devem ser levados em conta quando da análise de sua atividade:

[...]

Nesse sentido, a livre iniciativa, princípio que regula toda a atuação empresarial, resta devidamente observada quando a sociedade empresária se planeja para o alcance de todos esses objetivos. Não é outro o entendimento de José Afonso da Silva :

[...]

Não há como negar, então, que a liberdade da atividade econômica pelos particulares reclama uma gestão perfeitamente articulada, com o escopo precípua de propiciar o desenvolvimento da empresa e a justiça social. É com esse objetivo que várias relações jurídicas são travadas com outras sociedades empresárias, ou até mesmo com pessoas físicas.

A doutrina de Arnold Wald reconhece que a gestão empresarial consiste exatamente em uma estratégia de administração, escolhendo os melhores caminhos a serem perseguidos pela empresa, projetando uma otimização de sua atividade:

[...]

Não se pode olvidar, também, da complexa estrutura que compõe o GRUPO MARQUISE, onde se encontram diversas empresas, atuantes em várias áreas de mercado, configurando uma teia altamente densa de relações jurídicas, todas voltadas para um melhor desempenho da atividade empresarial.

Essa digressão doutrinária tem a finalidade de deixar claro que todas as atividades da autuada se enquadram justamente neste conceito de gestão empresarial.

Dito de outra forma, as operações relatadas no Termo de Verificação Fiscal configuram ações destinadas a um melhor desempenho empresarial, nada tendo a ver com condutas fraudulentas, destinadas a obter benefícios fiscais escusos, conforme quer fazer crer a administração fiscal.

É importante não perder de foco o cerne da questão. Não se está a discutir a existência ou não das operações relatadas, mas apenas a sua natureza: lícita (atos de gestão empresarial) ou ilícita (atos fraudulentos e/ou simulados).

Para atestar os motivos que imbuíram a impugnante a realizar as referidas operações, evidenciando a completa ausência de qualquer intento fraudulento, pode-se tomar como exemplo a relação firmada entre a CONTRUTORA MARQUISE e a RCA INTERNATIONAL COMMODITIES S/A.

Nesta operação, a MARQUISE vende direitos creditórios perante o município de Fortaleza, pelos quais a RCA dá como pagamento créditos de tributos federais e o terreno Sítio Mulungu, em Messejana.

Nesse contexto, o Fisco, buscando alguma irregularidade no contrato, procura fazer crer que, pelo simples fato de a MARQUISE necessitar de um terreno para construção de aterro sanitário (exigência do Edital 001/2002 para prestação de serviço de limpeza urbana), estaria aquela empresa tentando realizar manobras ilegítimas para obter algum tipo de benefício.

Ora, se uma empresa está impedida de realizar um negócio válido, do qual, em sua análise, acarretará algum tipo de proveito também legítimo, indaga-se: onde está a liberdade de atividade empresarial consagrada na Constituição com status de direito fundamental?

Dessa forma, são de um despautério evidente as conclusões a que se chegou a fiscalização realizada, não observando os conceitos mínimos de direito empresarial, buscando a todo custo desconsiderar operações consolidadas no tempo, nas quais não se verificou qualquer resquício de irregularidade.

Retroagindo no tempo, a administração fiscal buscou efetuar ligações entre os negócios realizados pelo GRUPO MARQUISE e GRUPO CEC com o intuito de encontrar qualquer elemento que evidenciasse alguma irregularidade, desconsiderando os efetivos atos de gestão empresarial ocorridos.

Não é demais frisar que interferência desse jaez (desconsideração de atos de gestão empresarial) configura atuação estatal que exorbita os limites impostos pela Constituição Federal, que, no que tange à ingerência na ordem econômica, apenas permitiu, como regra, a prática de atos de fiscalização e regulamentação.

Por outro lado, para que se pudessem taxar as operações descritas no Termo de Verificação fiscal como fraudulentas ou simuladas, seria imprescindível que tais circunstâncias estivessem devidamente comprovadas nos autos, o que não é o presente caso, conforme se demonstra no tópico a seguir.

3.1.2 - Da ausência da comprovação da fraude ou simulação.

Superados os argumentos anteriores, o que se admite somente a título de argumentação, cumpre destacar que, ainda que não se considerem as operações realizadas como atos de mera gestão (incólumes a qualquer irregularidade), a administração fiscal não se desincumbiu do ônus de provar a fraude ou simulação.

Com efeito, a administração fiscal invocou os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 para a realização da autuação em comento. Assim rezam esses dispositivos:

[...]

*Baseia-se, então, na análise das operações realizadas para, ao final, concluir, de uma forma um tanto temerária e completamente descabida, que os negócios foram realizados com o **intuito de prejudicar o Fisco**.*

Como expressamente reconhecido no Termo de Verificação Fiscal, de fato, a prova da ocorrência das simulações alegadas pela administração fiscal se dá em virtude da análise das circunstâncias objetivas em que se deram as operações.

*Dito de outra forma, como a prova do **elemento subjetivo** do "infrator" em agir deliberadamente para prejudicar o Fisco é extremamente difícil, é o contexto em*

que se insere essa ação que indicará a prática da simulação. Assim a prova indiciária ganha relevo, como leciona Silvio Venosa:

"O intuito da prova da simulação em juízo é demonstrar que há ato aparente a esconder ou não outro. Raras vezes, haverá possibilidade da prova direta. Os indícios avultam de importância. Indício é rastro, vestígio, circunstância suscetível de nos levar, por via de inferência, ao conhecimento de outros fatos desconhecidos."

[...]

O cerne da questão, então, cinge-se em saber se estão presentes esses fortes indícios de ocorrência de simulação no presente caso, ou seja, se todo o trabalho de fiscalização realizado teve o condão de apurar os indícios necessários para a comprovação das simulações relatadas.

Verificada a eventual existência dos indícios, parte-se para análise das demais provas, que, juntamente com os primeiros, poderão legitimar a realização do lançamento tributário e a aplicação da sanção. Este é o entendimento que prevalece na doutrina, tendo como exemplo Roque Antônio Carrazza:

"É que os indícios possuem valor probatório mínimo, não podendo ser utilizados isoladamente. Pelo contrário, são sinais que devem ser reforçados por outras provas coligidas pelo Fisco. **Sem tal corroboração não se mostram prestáveis para lançar um tributo ou impor uma penalidade fiscal.**"

Nesse ponto, não se pode negar que todas as transações historiadas no Auto ora impugnado, por si só, não têm o condão de configurar a prova cabal necessária para atestar o intuito de realizar operações fraudulentas.

Ao revés, em virtude de todas as operações estarem minuciosamente registradas, o que possibilitou, inclusive, o seu rastreamento pela administração fiscal, deduz-se que não houve qualquer intento em cometer algum ato ilícito.

[...]

Em que pesa as distinções doutrinárias em relação aos conceitos de presunções, ficções e indícios, resta evidente que nenhum deles é capaz de autorizar as imputações ora feitas à impugnante.

No presente caso, têm-se o relato de várias operações de compra e venda de imóveis, cessão de direitos creditícios, compra e venda de veículos, incorporações empresariais, as quais beneficiariam tributariamente a Autuada.

Acontece que cada operação dessa foi devidamente contabilizada e registrada, demonstrando a boa-fé com que agiram as partes envolvidas.

Ainda que assim não se entenda, cada transação poderia configurar, no máximo, um mero indício, ou seja, **não certifica as supostas pretensões fraudulentas narradas no Termo de Verificação Fiscal.** Isso sem levar em consideração os argumentos anteriormente levantados, no sentido de que consistem em atos de gestão empresarial, todos devidamente contabilizados, conforme o próprio Fisco constatou em sua fiscalização.

Nessa linha, é de aceitação unânime na doutrina o fato de que o somatório de vários indícios não forma uma prova plena. Como exemplo, podem-se citar as lições do ilustre mestre acima citado:

"Sobremais, é regra clássica e universal que, **quando vários indícios referem-se a um só e quando os argumentos sobre um fato dependem de**

um único argumento, a soma deles, por numerosos que sejam, não formam prova plena. Todos juntos não constituem mais do que um só indício." (destacou-se).

Ora, todas as operações realizadas entre as empresas do GRUPO CEC, antes mesmo da participação de qualquer entidade do GRUPO MARQUISE, desde que se considerasse afastada sua natureza de gestão empresarial, somente poderiam configurar meros indícios, os quais não podem ser somados para a constituição de uma prova cabal de simulação por parte deste grupo.

Para que se pudesse cogitar de uma efetiva comprovação de atos fraudulentos, seria necessária a presença de outros elementos além dos citados indícios, já que estes possuem um reduzidíssimo valor probando.

A exigência da presença dessas **provas cabais** está em sintonia com o princípio da **presunção de inocência**, que não se restringe ao âmbito penal, mas ilumina todo e qualquer procedimento em que haja um acusado. É o que se verifica no seguinte julgado:

[...]

Mais uma vez, irrefutáveis são as palavras de Roque Carrazza:

"Os tipos tributários como que fecham a realidade tributária, não podendo ser alargados por meio de presunções, ficções ou meros indícios. É inadmissível que o agente fiscal abra aquilo que o legislador, atento aos ditames constitucionais, cuidadosamente fechou. O afã de evitar que os mais espertos se furtem ao pagamento dos tributos absolutamente não autoriza a utilização do arbítrio. Em suma, a busca da justiça não prevalece sobre a segurança jurídica, que o princípio da tipicidade fechada confere aos contribuintes." (destaques do original).

Dessa forma, as supostas simulações relatadas no Auto de Infração ora impugnado não restaram devidamente comprovadas, seja porque as circunstâncias fáticas (minuciosa contabilização das operações) indicam conclusão diametralmente oposta a que se chegou a fiscalização (afasta o pretense intuito de praticar atos simulados); seja pela falta de indícios (em razão da natureza de gestão empresarial das operações historiadas); seja ainda, pela falta de outras provas que se somem aos eventuais indícios que se considerem existentes.

[...]

Por outro lado, e confirmando que se está diante de meras suposições, é com extremo espanto que se possa cogitar que a administração fiscal, sem a realização de uma prova técnica pericial, possa constatar tal circunstância.

Para que restasse comprovada a elaboração de algum instrumento antedatado, o meio de prova adequado seria a prova pericial, a qual analisaria a higidez da elaboração do documento. Fora essa hipótese, não há que se admitir qualquer imputação de irregularidade, em face da presunção de veracidade dos referidos instrumentos.

Mais uma vez, não se pode negar que fazendo uma análise mais detida das operações, a outra conclusão não se pode chegar que não a sua absoluta contabilização por parte das empresas envolvidas, diversamente do que quer fazer crer o Fisco, não se verificando qualquer irregularidade.

3.2. Das Glosas

Senhores Julgadores, o auto de infração ora guerreado trata, basicamente, de custos e despesas que, na opinião dos d. Fiscais, foram desnecessárias ou inexistentes, afetando a apuração do lucro real da Impugnante, nos anos-calendários de 2004, 2005 e 2006, devendo, por conseguinte, tais custos e despesas serem adicionados ao referido lucro real daqueles anos-calendários, e, conseqüentemente, ajustando os tributos a título de IRPJ e de CSLL.

Vejamos os detalhes de cada uma das glosas realizadas pelos d. Fiscais:

3.2.1. Das Glosas de Custos e Despesas não Comprovadas

[...]

Nas alegações dos d. Fiscais, encontramos vários absurdos, como aqueles encontrados na alínea "A", do item 001 em comento, relacionados à locação de veículos e equipamentos junto a empresa Locamar - Locação de Veículos Ltda.

Inicialmente, cabe ressaltar que a Impugnante tem como atividade principal o serviço de coleta de resíduos sólidos urbano (lixo) no município de Fortaleza, estado do Ceará.

A prestação desse serviço foi objeto de processo de concorrência pública, prevista no Edital 001/2002, do qual a Impugnante foi vencedora, cujo Contrato de Concessão com Exclusividade dos Serviços Públicos de Limpeza Urbana foi firmado com a Prefeitura do Município de Fortaleza em 03/05/2003, e publicado no Diário Oficial do Município em 05/05/2003, conforme se confirma às fls. 738/745 deste PAF.

É público e notório que, para a execução de tais serviços é necessária a utilização de equipamentos especializados, acoplados em caminhões apropriados para este fim. Tais equipamentos podem ser próprios, locados ou arrendados de terceiros, nos termos do referido Edital 001/2002.

Por estratégia empresarial, a Impugnante optou por arrendar os caminhões e equipamentos junto a terceiros, notadamente junto à Locamar - Locadora de Veículos Ltda., como se comprova através do Contrato Particular de Locação de Veículos e Equipamentos e Outras Avenças (fls. 716/720), pelo qual foram locado, entre outros, os veículos cujas cópias dos Certificados de Registros de Veículos, de emissão do Detran - CE encontram-se às fls. 644 a 654 deste PAF.

Ao analisarem o contrato acima mencionado, os d. Fiscais entenderam que tais documentos tratavam de mera simulação, glosando os custos de locação deles decorrentes. Isto é um absurdo!

Ora, se a Impugnante, à época dos eventos em comento, não dispunha dos equipamentos próprios, necessários à prestação dos serviços contratados junto à Prefeitura de Fortaleza, como realizaria a coleta de lixo? Existe algum outro meio de coleta de lixo sem que seja com os caminhões adaptados para esse fim específico? É lógico que não! Todo esse serviço foi realizado utilizando-se, para tanto, os equipamentos e caminhões por ela locados.

Glosar os custos de locação dos equipamentos, utilizados para realização da atividade fim da Impugnante, é admitir que fosse possível a geração de receitas operacionais sem a ocorrência de custos necessários a essa geração. Isto é inadmissível!

[...]

Como dito anteriormente, a atitude dos AFRFB, neste caso, é uma afronta ao princípio fundamental da livre iniciativa. A Carta Magna, já no seu artigo 1º, determina:

[...]

A Constituição Federal de 1988, através do seu artigo 170, assegura a todos o pleno exercício da atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo aqueles previstos em lei.

[...]

Em matéria publicada na FiscoSoft, de autoria do Tributarista Gilberto de Castro Moreira Júnior, denominada "Desmembramento de atividades de empresa e desconsideração dos atos ou negócios jurídicos", retiramos o seguinte texto:

[...]

Outro ponto que merece destaque nas glosas dos custos e despesas descritos no item 001, do auto de infração em comento, diz respeito à pretensa glosa descrita na alínea "B", daquele item.

Afirmam os d. Fiscais, às fls. 05/06 deste PAF: "Valores apurados referente à pagamentos **fictícios** de aluguel de equipamentos à empresa VILA RICA CONSTRUÇÕES LTDA." (destacamos). Entretanto, não apresentaram uma única prova de que tais pagamentos não se efetivaram, e, por conseguinte, que viesse a justificar a glosa pretendida. E mais, de que a Impugnante tivesse agido com dolo. Como dito anteriormente, **dolo, simulação, fraude, não se alega, prova-se.**

No presente caso, atendendo às solicitações da fiscalização, a Impugnante apresentou cópias de todos os documentos que comprovaram a contratação de tais serviços, bem como dos pagamentos pelos serviços realizados, além de todos os registros contábeis relativos aos fatos decorrentes da referida contratação.

Os argumentos dos d. Fiscais, para justificar a pretensa glosa, são de uma tibieza ímpar. Vejamos o que afirmaram em seu relatório, às fls. 2.078 deste PAF:

[...]

Primeiramente, se verificarmos todo o conteúdo dos autos, não encontraremos um único documento que venha a comprovar a dita avaliação das condições técnicas, materiais e operacionais da empresa Vila Rica Construções, conforme afirmam os d. Fiscais. A dita avaliação consistiu em quê? Em um laudo elaborado por algum instituto de tecnologia? Ou no feeling dos d. Fiscais?

Nos autos sequer temos cópia de um MPF que viesse a comprovar qualquer diligência fiscal naquela empresa. Se houve pesquisas de praxe em órgãos públicos competentes, como afirmam os AFRFB, estas não foram juntadas ao presente processo. O que se tem no presente PAF é apenas um ofício da Prefeitura Municipal de Fortaleza - PMF (fls. 2087), que ora transcrevemos:

[...]

Senhores Julgadores, esse ofício da PMF, nada diz! Nem mesmo o nome do **contribuinte** a que se refere tal ofício ali está mencionado. Mesmo que se admita que as informações prestadas pela PMF digam respeito à empresa Vila Rica

Construções e Prestação de Serviços Ltda., a locação em questão não faz parte dos serviços listados na Lei Complementar 116/03. Portanto as receitas decorrentes de locação não estão sujeitas aos tributos administrados por aquela Prefeitura, o que nos leva a crer que a PMF nada poderia informar sobre o faturamento daquela empresa.

E mais, se de fato foram feitas as pesquisas como afirmam os d. Fiscais, a pergunta que se faz é: como retroagiram no tempo para saber que, na época das operações, tinha ou não a empresa condições técnicas para tal mister? Baseado em quê a fiscalização pôde concluir que a empresa não dispõe de máquinas e equipamentos para locação? Mesmo que se admita que em 2010, ano do presente auto, a Vila Rica não dispunha de tais equipamentos, será que nos anos de 2004, 2005 e 2006, ela também não estava em condições de locar as ditas máquinas e equipamentos? Onde está a prova de tal fato?

*Se essa avaliação é a única razão para a pretensa glosa, e, ainda mais, para a qualificação da multa de ofício, nada mais nos resta senão rasgarmos o CTN e a CF. Este procedimento da fiscalização é um evidente **abuso de poder!***

[...]

3.2.2 Das Glosas de Despesas Financeiras e Variações Monetárias Passivas

*Também em relação às pretensas glosas de despesas financeiras (juros de mora, deságios, variações monetária, etc), listados pela fiscalização nos itens 002 e 003 do auto de infração guerreado, as alegações dos d. Fiscais estão baseadas na inexistência das relações jurídicas da Impugnante com as empresas credoras; que todas as obrigações foram simuladas; que os valores desembolsados pela Impugnante retornavam ao seu patrimônio através de esquemas; etc. Entretanto, em mais de 2000 páginas do presente PAF, **não nos deparamos com uma comprovação cabal do alegado, principalmente ao que diz respeito ao "retorno dos valores pagos ao patrimônio da Impugnante".***

[...]

*Em relação às glosas de despesas financeiras, arroladas nas alíneas "A" e "B", dos referidos itens 002 e 003 decorrentes de encargos financeiros oriundos de obrigações da Impugnante junto às empresas do chamado grupo CEC (BEX/XINGU/ NORCONSERVICE), o argumento da fiscalização é simplesmente de que as obrigações em questão eram inexistentes; todo e qualquer negócio realizado com empresas daquele grupo não existiram, foram meras simulações; tudo foi encomendado pelo grupo da Impugnante; etc. A fiscalização chega a trazer documentos de fatos ocorridos a mais de dez anos (1998, 1999), afirmando, que tais empresas apenas recebiam uma certa "comissão" pelo "negócio encomendado". Entretanto, não há ao longo das mais 2000 páginas deste processo, um único, insistimos, **um único** documento que comprove o valor dessa "comissão" ou mesmo, quem a tenha recebido. O que se tem é uma enorme quantidade de ilações, totalmente inadmissível quando se trata de matéria tributária.*

Na alínea "C" dos itens em comento, a fiscalização pretende glosar as despesas financeiras (deságio, juros de mora e variação monetária) decorrentes da cessão de recebíveis da Impugnante à Locamar, cessão esta ocorrida como forma de liquidação de obrigações da Impugnante perante aquela empresa, decorrentes, entre outras, da locação de equipamentos utilizados na realização das atividades da Ecofor.

*Como dito anteriormente, a Impugnante tem como atividade principal a **concessão de serviço público de limpeza pública, no município de Fortaleza.***

É de domínio público que, na prestação de serviços junto a órgãos públicos, o particular é obrigado a se sujeitar a longo processo de análise, por parte do ente público, até ver concretizado o recebimento dos valores de tais serviços. Em muitos casos, tal recebimento nem mesmo se concretiza, como é o caso ocorrido com a Impugnante, que até hoje possui recebíveis junto à Prefeitura do Município de Fortaleza, em decorrência da disputa judicial relativamente à cobrança "Tarifa do Lixo".

No caso em comento, tendo em vista o débito da Impugnante junto à empresa Locamar - Locadora de Veículos Ltda., decorrente da locação dos caminhões e equipamentos utilizados nos serviços de coleta de lixo, as empresas acordaram, através de aditivo (fls. 1.323) ao Contrato de Locação, mencionado no item "3.1.1.1." desta impugnação, que a obrigação da Impugnante seria liquidado com a cessão, por parte desta em favor da Locamar, de recebíveis contra a Prefeitura do Município de Fortaleza, decorrentes dos serviços prestados.

Dado o histórico de incerteza em relação ao prazo para o efetivo pagamento das faturas, por parte da Prefeitura, a Locamar condicionou o aceite daqueles recebíveis com deságio em relação ao seu valor de face. E assim foi acordado entre as partes.

Em face do Contrato de Concessão, firmado entre a Impugnante e a Prefeitura de Fortaleza, o qual previa que os pagamentos das faturas seriam realizados, exclusivamente, em nome da Ecofor Ambiental, no aditivo, acima mencionado (fls. 1.323 do PAF), ficou ajustado entre as partes que a Impugnante receberia e repassaria o valor efetivamente recebido a Locamar, em prazo não superior a 72 (setenta e duas) horas, sob pena de haver a incidência de encargos financeiros.

Tendo em vista que os repasses efetuados pela Impugnante à Locamar ocorreram de forma parcial, sobre o saldo devedor incidiram os encargos financeiros contratualmente previstos, que a fiscalização entendeu glosar insinuando a inexistência das obrigações assumidas pela Impugnante. Tal fato é totalmente inadmissível.

*Como já comentado anteriormente, todas as obrigações da Impugnante e os fatos delas decorrentes, insistimos **todas**, estão devidamente suportadas por documentos idôneos e íntegros, devidamente refletidos em sua contabilidade.*

Senhores Julgadores, quanto as despesas mencionadas na alínea "D" dos referidos itens 002 e 003, do auto de infração, relativas à aquisição de imóveis, destaca-se que, em 02/01/2006, a Impugnante se comprometeu, junto à sua controlada Marquise Empreendimentos S/A, a adquirir, a prazo, 3 (três) imóveis, conforme se verifica no instrumento Contrato Particular de Promessa de Venda e Compra de Imóvel às fls. 1.986 deste PAF, devidamente registrado nas contabilidades das duas empresas.

A liquidação da obrigação assumida ocorreu em 29/12/2006, através de cessão de direitos a receber em favor da Marquise Empreendimentos S/A, conforme se confirma com o Instrumento Particular de Cessão, Reconhecimento e Compensação de Dívida, Quitação e Outras Avenças (fls. 1.998), também, devidamente registrado nas contabilidades das companhias em comento.

No instrumento de promessa de venda e compra está previsto a incidência de encargos financeiros (juros e variação monetária) sobre o saldo devedor da obrigação assumida pela Impugnante. Encargos estes que foram devidamente

contabilizados como despesas financeiras na Impugnante e como receitas financeiras na Marquise Empreendimentos S/A.

Novamente vemos aqui a total incoerência nos procedimentos dos d. Fiscais: (i) as despesas financeiras da Impugnante são consideradas inexistentes, portanto indedutíveis para fins de cálculo do IRPJ e CSLL, e com penalização através de multa agravada; (ii) enquanto, em relação às receitas financeiras da Marquise Empreendimentos S/A (fls. 2057/58 do PAF), que fizeram parte da base de cálculo desses mesmos tributos, não mereceram uma única palavra. É um absurdo!

3.2.3. Da Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente.

Os prejuízos utilizados na DIPJ do ano-calendário de 2005 estão rigorosamente registrados no LALUR daquele ano. Portanto, ditos prejuízos fiscais somente poderão ser desconsiderados após ajustes do Lucro Real decorrentes do auto de infração ora guerreado, em função do julgamento definitivo em sede administrativa.

3.3. Da eficácia das operações perante o GRUPO MARQUISE. Terceiro de boa-fé.

Em que pese todos os fundamentos já expostos, incontestavelmente aptos a desconstituir o presente Auto de Infração, deve-se ter em mente que, caso ainda assim se considere que as operações relatadas pela administração fiscal foram objeto de simulação, não se poderá negar que as empresas do GRUPO MARQUISE, notadamente a Autuada, não tiveram a menor participação nas referidas operações, conforme já exposto.

Inicialmente, vale frisar que a própria administração fiscal, em várias partes do Termo de Verificação, deixa bem claro que todas as operações tidas por simuladas se deram no seio das empresas do GRUPO CEC. Para ilustrar, citam-se as seguintes passagens: "no interior do grupo CEC" (pag. 01, TÍTULO I, Cap. VIII); "operações intra CEC" (pág. 1, TÍTULO I, Cap. XIII) etc.

Nesse diapasão, caso tenha ocorrido alguma operação fraudulenta, em desfavor do Fisco, tal ocorrido se deu nas negociações perpetradas pelo GRUPO CEC, sendo a impugnante um terceiro de boa-fé, que não pode ser atingindo pelas eventuais irregularidades encontradas nos contratos e operações da qual não fez parte.

[...]

Não há como imputar à impugnante a ciência dos supostos vícios contidos nos atos praticados por pessoas jurídicas distintas da dela.

Conforme já muito bem ventilado alhures, não há qualquer indício sequer de irregularidade nas operações realizadas pela Autuada. Ainda que existissem alguns indícios, eles, por si só, não são capazes de comprovar a existência da simulação. Esta, se existe, encontra-se nas operações das quais não é parte, não podendo ser a ela imputada.

Por conta disso, é de uma leviandade sem precedentes afirmar que as incorporações empresariais efetuadas pela impugnante, no que se refere ao exemplo dado, foram premeditadas para a aquisição de créditos fiscais sabidamente fictícios.

[...]

3.4. Do não cabimento da multa qualificada.

A mansa e pacífica jurisprudência do tribunal administrativo federal tem sido no sentido de que não se presume o dolo, a fraude ou a simulação, mas que estas devem estar cabalmente provadas na peça acusatória, ou seja, no auto de infração. Vejamos, a título de exemplo, alguns julgados do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

[...]

O Auto de Infração baseia-se apenas, como visto acima, em presunções para caracterizar o dolo. Todavia, fraude ou simulação devem estar devidamente comprovadas pelo Fisco, o que não se viu no presente caso, notadamente quanto à alegação de que os valores pagos pela Impugnante, relativos às obrigações e despesas vistas neste processo, retornaram ao patrimônio da empresa. Sobre tal assunto só se viu palavras da fiscalização, não há um só documento comprovando tais fatos.

A Impugnante agiu rigorosamente dentro da lei, se houve erro, o que se admite apenas para fins de argumentação, tal fato não descaracteriza a sua boa-fé nos atos acima relatados. Portanto inadmissível a pretensa majoração da multa de ofício.

3.5. Dos reflexos na CSLL

Os argumentos da Impugnante em relação ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL são os mesmos apresentados nos itens anteriores, em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, por tratar-se de mesma matéria fática e de direito.

Não se pode vislumbrar, portanto, qualquer fundamento fático ou jurídico que ampare o auto de infração ora impugnado, razão pela qual deve ser julgado totalmente improcedente, desconstituindo-se os lançamentos de ofício nele consubstanciados, já que não subsistem aos argumentos aqui defendidos.

IV – DO PEDIDO

POR TODO O EXPOSTO, a Impugnante requer: (i) que seja desconsiderada a qualificação da multa de ofício; (ii) que seja reconhecida a decadência do direito do Fisco lançar o IRF sobre os pagamentos realizados em datas anteriores a 01/01/2005; (iii) que seja o auto de infração considerado totalmente improcedente, tendo em vista a completa ausência de atos simulados, seja pela configuração dos atos de gestão, seja pela absoluta falta de comprovação do elemento subjetivo de fraudar o Fisco; (iv) em assim não sendo, seja reconhecida a irresponsabilidade da Impugnante, tendo em vista que as supostas irregularidades foram praticadas por pessoa jurídica diversa, sendo ela terceiro de boa-fé; ou, ainda, pela fato de as reais responsáveis serem as pessoas jurídicas remanescentes das cisões parciais (conforme relatado nos autos).

A recorrente, na peça recursal submetida à apreciação deste colegiado, alegou, em síntese, que:

a) gerir grupo complexo como o Marquise exige decisões estruturadas, sendo que comprar e vender imóveis, ações de companhias, transferir recursos intercompanhias, desmobilizar, locar e outros procedimentos não são estranhos e fazem parte do dia-a-dia;

b) a responsabilidade pelo crédito do auto de infração é das empresas do Grupo CEC, seus diretores, gerentes ou representantes legais (art. 135, III, CTN), e não de empresa do Grupo Marquise, pois houve cisão parcial e as empresas cindidas continuaram existindo;

c) decadência relativamente aos fatos geradores do ano-calendário de 2004;

d) a liberdade econômica, e com ela, a livre iniciativa, a liberdade de trabalho, a liberdade de associação e a livre concorrência são albergadas pela Ordem Econômica da CF/88. Assim, apesar de poder fiscalizar, a ação estatal não pode interferir no modo de desempenho das atividades empresariais;

e) no item 001 do auto de infração (glosa de custos ou despesas não comprovadas), foram glosadas despesas de aluguéis de máquinas, de veículos, de equipamentos, de imóveis, sob a alegação de que tais despesas não eram necessárias ou nunca existiram (meras simulações). Os documentos são idôneos e foram escriturados na contabilidade. As despesas geraram receitas para as empresas fornecedoras, também contabilizadas.

A alínea “a” do item 001 trata da locação de veículos e equipamentos junto à Locamar – Locação de Veículos Ltda. A recorrente, vencedora de licitação para prestar serviço de coleta de lixo junto à Prefeitura de Fortaleza, optou por arrendar caminhões de coleta junto a terceiros (Locamar). A fiscalização sugere que, seguindo a neutralidade, os caminhões deveriam ter sido cedidos em comodato pela Construtora, já que era a proprietária dos caminhões. Não há neutralidade alguma nesta sugestão, mas um planejamento tributário às avessas, favorecendo o Estado;

f) a alínea “b” do item 001 se refere à glosa de pagamentos fictícios de aluguel à VILA RICA CONSTRUÇÕES LTDA. Um dos documentos em que se baseia a fiscalização para crer que não houve a locação é ofício da Prefeitura de Fortaleza que atesta a empresa não solicitou blocos de notas fiscais no período considerado nem declarou receita proveniente da prestação de serviços. Ocorre que os serviços prestados não fazem parte da Lei Complementar nº 116/03. Outro ponto que serviu de apoio a fiscalização é o fato de que não há registro no Renavam dos equipamentos locados. Mas trata-se de equipamentos que não são registrados no Renavam;

g) quando às glosas de despesas financeiras e variações monetárias passivas, não há comprovação do retorno dos valores pagos ao patrimônio da recorrente. As despesas ocorreram, estavam previstas nos contratos firmados, e foram contabilizadas, tanto pela recorrente quanto pelas outras empresas, que levaram as receitas à tributação. No que tange ao item “c”, afirma que na prestação de serviços a órgãos públicos o particular é obrigado a se sujeitar a longa análise. No caso vertente, tendo em vista o débito da empresa com a Locamar, decorrente da locação dos caminhões e equipamentos utilizados na coleta de lixo, formalizaram as empresas termo aditivo ao contrato de locação, pelo qual acordaram que a obrigação da recorrente seria liquidada com a cessão de recebíveis contra a Prefeitura de Fortaleza. A Locamar condicionou o aceite com deságio em relação ao valor de face;

h) quanto às glosas de despesas mencionadas na alínea “d” dos referidos itens 002 e 003 do auto de infração, relativas a aquisição de imóveis, destaca que em 02/01/2006 a recorrente se comprometeu a adquirir, a prazo, 03 (três) imóveis de sua controlada, Marquise Empreendimentos S/A (Promessa de Venda e Compra de Imóvel). A liquidação ocorreu em 29/12/2006, através da cessão de direitos a receber em favor da controladora (conforme instrumento particular de cessão, reconhecimento e compensação de dívida, quitação e outras

avencas). No instrumento está prevista a incidência de encargos financeiros (juros e variação monetária) sobre o saldo devedor da obrigação assumida pela recorrente, os quais foram contabilizados como despesa financeira na recorrente e receita financeira na controladora;

i) os prejuízos fiscais utilizados no ano de 2005 estão registrados no Lalur e não podem se desconsiderados;

j) ainda que se considere verdadeiro o relato da fiscalização, as empresas do Grupo Marquise, em especial a atuada, não tiveram participação nas operações tidas por simuladas, que se deram tão somente no âmbito das empresas do Grupo CEC. A recorrente é assim terceira de boa-fé, não podendo ser atingida por irregularidades encontradas no contratos e operações da qual não fez parte;

l) o dolo não pode ser presumido, e como não foi provado, é inadmissível a multa qualificada;

m) são os mesmos os argumentos em relação à CSLL.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso é tempestivo, e portanto, dele conheço.

a) Considerações Preliminares

a.1) Da denúncia

Consta dos autos denúncia endereçada ao Superintendente da Receita Federal na 3ª Região Fiscal contra a CONSTRUTORA MARQUISE S/A, na qual se afirma que esta se utiliza de contratos fictícios com empresas-laranja, as quais, de posse dos valores pagos em razão dos contratos, sacariam diretamente no caixa os mesmos e retornariam para a CONSTRUTORA, mediante o pagamento de uma porcentagem para os reais proprietários das empresas-laranja. Tais valores, assim, poderiam ser livremente utilizados como caixa 2.

Segundo a denúncia, Artur Rômulo Russo Holanda era a pessoa que acompanhava os responsáveis pela empresa-laranja até o banco para que fosse efetuado o saque dos valores. Após, ele então retornava à empresa na posse dos valores assim sacados.

Ainda consoante a denúncia, contratos fictícios eram feitos para permitir o esquema. Exemplificou o denunciante o caso da Federação Cearense de Automobilismo, entidade que celebrou contrato fictício de patrocínio com a CONSTRUTORA MARQUISE no valor de R\$300.000,00, pago com cheque nominal da construtora. Após, mediante pagamento de percentual de 3% ao Sr. Ibernson Cisney, os valores retornaram à CONSTRUTORA.

Afirma ainda o denunciante que as obras e serviços públicos prestados pela CONSTRUTORA MARQUISE ou empresas do grupo (sendo que a ECOFOR é uma empresa do grupo) são executados mediante pagamento de propina.

Além do procedimento fiscal, ressalta a fiscalização que na última quinzena do mês de novembro/2010 a Justiça Federal do Ceará determinou cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão nos estabelecimentos do Grupo Marquise e nos domicílios de seus principais acionistas.

a.2) Da Auditoria

Alega a fiscalização que a apuração do crédito tributário em discussão nestes autos teve início com base na denúncia formulada e apresentada à DRF/Fortaleza, sendo que para a apuração dos fatos foi necessária a utilização da técnica da auditoria cruzada, mediante abertura concomitante e/ou sucessiva de procedimentos fiscais nas diversas empresas do grupo empresarial Marquise (Grupo Marquise), e nas empresas do grupo empresarial “parceiro” (Grupo CEC), na dicção da fiscalização, a qual resultou na confirmação da notícia-delito

promovida. Assim, a ação fiscal executada contra a ECOFOR AMBIENTAL S/A, ora recorrente, foi executada conjuntamente com outros procedimentos envolvendo outras empresas do GRUPO MARQUISE e do GRUPO CEC. As empresas do GRUPO CEC são apontadas como empresas “parceiras”.

A investigação relativa a estes autos buscou compreender as despesas de alugueis com veículos e equipamentos utilizados na limpeza urbana da cidade de Fortaleza, computadas na ECOFOR AMBIENTAL S/A, suficiente para reduzir-lhe drasticamente seus resultados do exercício.

Além disso, também foram verificadas as operações envolvendo imóveis pertencentes ao Grupo CEC, que de modo efêmero e inusitado ingressam em momento propício e saem, logo após cumprido seu desígnio no planejamento tributário encetado,

A fiscalização, no TVF, relata que o Grupo CEC é composto da CEC Internacional S/A e “empresas satélites”, dentre elas, a LOCAMAR, que celebra o contrato de locação de veículos com a ECOFOR. A CEC Internacional S/A está insolvente de fato, vez que ainda não decretada judicialmente a sua falência. Desde 2001 deixou de operar e está sendo processada por instituição financeira. Já apuração dos resultados das “empresas satélites” mostra que as receitas e as despesas delas se intercalam de modos exclusivo no interior do conjunto de empresas, de tal sorte que numa verdadeira “ficção alternada”, aquilo que é receita de uma, constitui despesa de outra, numa milimétrica disposição, onde, ao final, nenhuma delas experimenta lucro, mas sempre prejuízo contábil e fiscal.

Nas relações com o Grupo Marquise, verifica-se que as empresas deste último grupo sempre efetuam pagamentos, no cumprimento de contratos firmados com as empresas do Grupo CEC. Vê-se, assim, que relações deste teor satisfazem à necessidade de as empresas do Grupo CEC obter recursos financeiros de qualquer forma, a partir do patrimônio que restara do seu estado fático de insolvência. Assim, segundo a fiscalização, as empresas deste grupo encontraram solução ideal na idealização conjunta de um planejamento tributário de natureza ilícita e evasiva, em conluio com as empresas do Grupo Marquise. Desta maneira, conseguiam as empresas do Grupo CEC uma fonte de renda, e as empresas do Grupo Marquise, uma vantagem tributária indevida.

Denominou a fiscalização Grupo Marquise o conjunto de 04 (quatro empresas): CONSTRUTORA MARQUISE S/A (CNPJ 07.950.702/0001-85), ECOFOR AMBIENTAL S/A (CNPJ 05.537.536/0001-64), CAPITALIZE FOMENTO COMERCIAL LTDA (CNPJ 41.575.127/0001-16) E MARQUISE EMPREENDIMENTOS S/A (CNPJ 07.406.242/0001-29). O Grupo Marquise oferece excelente lucratividade em suas atividades, que compreendem a construção civil em geral, a coleta de lixo urbano, a faturização e o setor hoteleiro.

a.3) Indícios em conjunto – soma de indícios ou indício único

Desde já refuto, *ab initio*, a tese da recorrente de que indícios em conjunto não se somam, não sendo, pois, nada mais do que um único indício a ser considerado.

A meu ver, indícios em cadeia, organizados dentro de um contexto compreendido, podem ser vistos como peças de um quebra-cabeças que, presentes nas posições em que estão, autorizam concluir sobre as peças faltantes, e, assim, concluir-se, também, pelo resultado final daquele mesmo quebra-cabeça, visto em sua conformação integral.

É, portanto, sua concatenação e seu encadeamento lógico dentro de um contexto que podem ou não determinar sejam aceitos como prova. Mas, tratando-se que questão de prova e de análise de fatos, isto somente se poderá dizer após analisada a situação fática específica dos autos. Porém, antes disso, nada se poderá afirmar sobre sua eficácia probante.

a.4) Contabilização de operações como forma de afastar a fraude

Trato, também, desde já, de desfazer equívoco perpetrado pela recorrente, ao entender que por haver contabilizado suas operações não possuiu intento de fraudar ou simular.

A meu ver, a contabilização das operações regidas por fraude, por outro lado, é exatamente a forma que se tem de se garantir a fraude, vez que as operações, vistas na sua unidade e identificação meramente formal, possuem conformidade com a lei, fraudando-a, todavia, em seu espírito, contornando-a indevida e indiretamente.

Assim, nenhum alibi possui o fraudador que contabiliza suas operações. Pelo contrário. É pela contabilização que o fraudador dá às mesmas operações o aparente jaez de legalidade. É pelo exame da contabilização delas e pela compreensão do elemento defraudador, que busca contornar lei imperativa, presente nas operações devidamente contabilizadas, que se percebe o contorno indevido. Idêntica observação cabe à simulação.

b) Das Preliminares

Afirma a recorrente que gerir grupo complexo como o Marquise exige decisões estruturadas, sendo que comprar e vender imóveis, ações de companhias, transferir recursos intercompanhias, desmobilizar, locar e outros procedimentos não são estranhos e fazem parte do dia-a-dia.

Não se nega isto. Todavia, as operações acoimadas de simuladas pela fiscalização não o são pela impossibilidade de que um grupo tome decisões estruturadas, e sim pelo fato de que nada visam senão a reduzir a carga tributária da recorrente.

Por outro lado, relativamente à alegação de que a responsabilidade pelo crédito tributário não é da recorrente mas de empresas do grupo CEC não pode ser aceita como preliminar, sem que a recorrente aponte qual a operação e o motivo pelo qual a empresa por ela apontada é quem deva arcar com o ônus tributário.

De fato, conforme se verifica dos autos, os créditos são constituídos e atribuídos à recorrente na qualidade de contribuinte e não de responsável. Assim, se entende a contribuinte que não tinha relação direta com o fato gerador haveria de ter apontado tal questão com indicativos de sua desvinculação e do porquê da vinculação de outra empresa, demonstrando, então, o vínculo correto, e os motivos pelos quais o vínculo estabelecido pela fiscalização restariam evitados de erro.

Desta foram, rejeito tais preliminares.

Afirma, ainda, a recorrente, que como o lançamento foi notificado em 14/12/2010, e os fatos lançados se referem aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, então os fatos relativos ao ano-calendário de 2004 restariam atingidos pela decadência (art. 150, §4º, CTN). Todavia, tendo em vista que ao crédito lançado foi imposta multa de ofício qualificada,

que mantida, desloca a contagem do *dies a quo* para aquele definido no art. 173, I, do CTN, deixo a apreciação desta questão para o final do voto.

Do mérito

c) item 001 do auto de infração – alínea “a”: Glosa de despesas de alugueis de veículos/equipamentos simuladamente tomados em locação da LOCAMAR/PANAGRA

Alega a fiscalização que os contratos de locação de veículos celebrados entre ECOFOR e LOCAMAR/PANAGRA são simulados, porque não houve efetividade, ou seja, somente no papel os atos tiveram lugar. No acórdão recorrido é sintetizado que:

- através do Edital nº 01/2002, a Construtora Marquise S/A foi considerada vencedora de licitação voltada para a contratação dos serviços de limpeza pública da cidade de Fortaleza/CE;
- posteriormente a execução dos serviços foi transferida da Construtora Marquise S/A para a ECOFOR AMBIENTAL S/A, sua controlada, empresa que não dispunha em seu ativo permanente dos veículos e equipamentos necessários à prestação dos serviços;
- a Construtora Marquise S/A, que os possuía, em 29/04/2005 celebrou contrato particular de promessa de compra e venda de bens móveis com a Panagra do Brasil S/A (integrante do GRUPO CEC), alienando caminhões e equipamentos por R\$ 625.000,00 e estipulando que os valores deveriam ser pagos até o final de dezembro/2005;
- com a Locamar Locadora de Veículos Ltda (também integrante do GRUPO CEC) a Construtora Marquise S/A firmou dois contratos de promessa de compra e venda de bens móveis; no primeiro, datado de 01/07/2004, vendeu caminhões e equipamentos por R\$ 3.750.000,00, a serem pagos entre os meses de julho/2005 e dezembro/2006; no segundo, de 09/08/2004, foram alienados caminhões e equipamentos pelo valor de R\$ 605.000,00, a serem pagos nas mesmas condições do contrato anterior;
- quanto ao segundo contrato, de 09/08/2004, foi ressaltado que em 23/07/2007 os bens, “zero quilômetro”, foram adquiridos pela Construtora Marquise S/A por R\$ 662.285,72 e 17 (dezessete) dias depois “vendidos” a prazo para a Locamar Locadora de Veículos Ltda pela quantia de R\$ 605.000,00 (com evidente “prejuízo” para a alienante da ordem de R\$ 57.285,72);
- cláusula contratual dispunha expressamente que as duas adquirentes (Locamar Locadora de Veículos Ltda e Panagra do Brasil S/A) não poderiam praticar qualquer negócio com terceiros, envolvendo os bens, senão com autorização da alienante; todavia estava liberada “para ceder em locação para a ECOFOR, logicamente um terceiro excluído daquela restrição”;

- passo subsequente, a Locamar Locadora de Veículos Ltda e a Panagra do Brasil S/A celebram contratos de locação dos caminhões e equipamentos com a ECOFOR AMBIENTAL S/A;
- impacto tributário da operação triangulada:
 - na Locamar Locadora de Veículos Ltda e na Panagra do Brasil S/A (empresas do GRUPO CEC), a receita de locação foi neutralizada “por operações fictícias com imóveis dentro do próprio Grupo”;
 - “na escrituração da Construtora, ela assume posição confortável de simples mutuante junto à sua controlada (ECOFOR), em relação aos alugueis (locação de caminhões) que a ECOFOR – registrando-se como ‘despesas de locação’ – não houvera repassado o numerário, *de fato*, para as empresas do Grupo CEC. Como se observa, uma receita de locação que era para ser, na realidade, *do titular pleno dos bens ‘locados’* (Construtora Marquise), foi simplesmente transferida a terceiros parceiros (PJs do Grupo CEC), sendo que, a escrituração da construtora, restou influenciada por simples *mútuos ativos* junto a sua controlada ECOFOR, ao invés de *contas de resultados* (receitas de locação); e

“na ECOFOR AMBIENTAL S/A, “o resultado é esplêndido. Troca uma suposta obrigação de realizar efetivo dispêndio de numerário para seus *locadores fictícios* (LOCAMAR e PANAGRA) – os dois de pouca solvência – por simples operação doméstica de *mútuo passivo* com sua controlada. Além disso, sai com *uma vantagem imensurável: reduz fortemente o seu resultado do Exercício com Despesas de Alugueis de Veículos, tomados simuladamente de empréstimo, junto às empresas do Grupo CEC*”.

A recorrente não elucida na peça recursal o motivo pelo qual ao invés de a Construtora Marquise simplesmente ceder ou mesmo locar os veículos de sua propriedade à recorrente os aliena a empresa do Grupo CEC, sendo que a cessão passa a ser efetivamente obtida por meio de locação dos veículos pela LOCAMAR e PANAGRA à ECOFOR, e os pagamentos são feitos mediante mútuo entre a recorrente e a Construtora. Por outro lado, é evidente que o arranjo contratual atende à tese de que o planejamento objetiva benefício tributário no Grupo Marquise e fonte de renda ao Grupo CEC.

A fiscalização lembra que além de a empresa CEC INTERNACIONAL S/A estar insolvente (conforme afirmado em declaração expressa da empresa em resposta a termo de intimação fiscal), desde 2001 esta empresa teria deixado de operar (situação de inatividade). Há ações judiciais cobrando vultosos créditos (Processo Judicial 2000.510014568-9). A inserção de empresas do grupo CEC no planejamento tributário do Grupo Marquise, conforme apontado pela fiscalização, confere, assim, vantagens na forma de comissões, constituindo, assim, fonte de renda para este grupo, em estado de patrimônio e renda deteriorado.

É neste contexto que surgem os contratos com as empresas LOCAMAR Locadora de Veículos Ltda (Locamar) e PANAGRA do Brasil S/A (Panagra), em operações sem qualquer fluxo de recursos e sempre a prazo.

Não houve fluxo financeiro. O débito que as empresas do grupo CEC detinham relativamente à aquisição de veículos com a Construtora Marquise era compensado com o crédito que tinham a receber da Ecofor, fundado na locação dos Caminhões/Equipamentos.

Do ponto de vista tributário:

a) as receitas de locação obtidas pelas empresas do grupo CEC eram neutralizadas (para efeito tanto de IRPJ como de PIS/Cofins) com operações fictícias feitas com imóveis. Além disso, dada a situação de insolvência, eventual tributo não seria mesmo pago, ou poderia ser inscrito em parcelamentos. Os recebimentos eram compensados com a dívida junto à Construtora, pela aquisição dos caminhões/equipamentos;

b) a Construtora passa a ser mutante junto à Ecofor, que não faz os repasses relativos aos aluguéis de locação, e os valores devidos são compensados na Construtora com o valor a receber pela promessa de compra e venda dos veículos e equipamentos. Ao invés de perceber receitas de locação (pois, celebrado o contrato de promessa, permanecia ainda na titularidade dos bens, tendo meramente transmitido sua posse), a Construtora logra transferir as receitas para o grupo CEC, restando sua contabilidade tão somente afetada por mútuos ativos, ao invés de sê-lo por contas de resultado (receitas de locação). A Construtora, também afasta o risco patrimonial, pois não cede a propriedade às empresas do grupo CEC;

c) A Ecofor não efetua os pagamentos relativos à locação, realizando mero mútuo passivo com sua controladora, eliminando, assim, o risco patrimonial. Por outro lado, reduz expressivamente seu resultado com despesas da locação simulada.

Relativamente à promessa de compra e venda, vale ressaltar que tal forma negocial foi adotada, além da proteção patrimonial que oferecia, porque: a) era vedada a alienação dos veículos, que eram financiados pelo FINAME, e não seria autorizada sua venda pelas instituições financeiras; b) segundo o edital da concorrência pública 001/2002, adjudicado à recorrente, a concorrente tinha que afirmar, sob pena de desclassificação, que ou era a titular dos veículos/equipamentos ou deveria, na reunião de habilitação, apresentar declaração formal, certificada e depositada no Registro Público de Títulos e Documentos, que teria tomado os mesmos em locação/arrendamento.

Assim, não houve venda alguma para a Locamar e a Panagra, mas tão somente simulação. Confirma a assertiva o fato, alegado pela fiscalização (fls.612) de que todos os contratos FINAME, relativos aos veículos objeto de promessa de venda à Panagra já tinham sido quitados até 29/04/2005, ou seja, não havia justificativa para não serem transferidos. Mesma situação com os contratos FINAME celebrados com os veículos objeto de promessa de venda à Locamar nº 3328/00 e 795/00. Veja-se que os instrumentos celebrados com a Locamar e a Panagra foram assinados em 01/07/2004 e 09/08/2004 (Locamar) e em 29/04/2005 (Panagra).

Alguns veículos, posteriormente, foram vendidos para a Locamar, mas isto só se deu no ano-calendário de 2010, após o fisco incluir os contratos na auditoria.

Dois motivos explicam a transferência efetiva da titularidade: a) após 5 anos de uso, o Município não aceita que os veículos permaneçam em atividade; b) necessidade de convencer o Fisco do cumprimento dos contratos de promessa de compra e venda.

Os contratos não foram cumpridos. Havia cláusula determinando a transferência logo após paga a dívida. Esta foi paga em 2005 e 2006. Mas as transferências datam de 2010. Não há neles qualquer multa ou correção contratual de valor por descumprimento contratual, conforme alega a fiscalização (fl.613), não havendo qualquer explicação para tanto, exceto pela simulação perpetrada. Todavia, em um outro contrato de

alienação de veículos, com terceiro independente, Multieixo Comercial Técnica Ltda, há no contrato previsão de sanções para descumprimento de cláusulas. A cláusula 4ª prevê:

O descumprimento pelos compromissários de qualquer das condições acima ensejará o pagamento de multa convencional equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do bem, devidamente corrigido, independentemente de notificação ou interpelação.

Além disso, seria mesmo impossível a efetivação da compra e venda, nos moldes de um negócio independente. Panagra e Locamar não possuíam capacidade financeira para adquirir bens de tal vulto. Assim, a compra não se destinou a efetivamente possibilitar que Locamar e Panagra viessem a atuar no mercado de locação de veículos, mas tão somente para cedê-los, *incontinenti*, à Ecofor, a qual passou a possuir fundamento para deduzir despesas de locação e reduzir seu resultado. Verifica-se, assim, que não só foram simuladas as promessas de compra e venda, como também o foram as demais operações que resultaram na redução do resultado da Ecofor.

Além disso, relata a fiscalização (fl.617) que a Construtora teria contabilizado – segundo sua própria versão – a operação com a Locamar a débito de “Fornecedores/Materiais” e a crédito de “Baixa no Imobilizado”. Assim, ao presumir uma dívida anterior, o próprio lançamento contábil elimina por completo o “Direito a Receber” da Locamar. Intimada pela fiscalização a explicar tal razão, a Construtora nada respondeu.

Além disso, tomados os dois contratos com a Locamar, o suposto “Direito a Receber” montaria R\$4.310.000,00 (soma de R\$3.705.000,00 e R\$605.000,00). Mas na escrituração da Construtora, em 03/01/2005 o lançamento na conta 112408 AC/CLIENTES/OUTROS CLIENTES/LOCAMAR mostra que ela teria a receber da Locamar o valor de R\$4.465.000,00. A diferença de R\$155.000,00 é baixada a débito da conta 2451 LUCROS/PREJUÍZOS ACUMULADOS. Evidentemente, a Locamar não é sócia da Construtora, evidenciando que a operação contábil se destina tão somente a documentar a simulação.

Se for tomado o valor do aluguel vigente deste 08/2004 (R\$539.500,00/mês), em apenas 08 meses a Ecofor lograria adquirir, ela própria, os bens objeto de promessa de venda da Construtora para a Locamar/Panagra (aproximadamente, R\$4.500.000,00).

No entanto, preferindo não incorrer nesta salutar e econômica prática gerencial, dispendeu a soma estratosférica de R\$21.600.000,00 no mesmo período (fl. 619), evidenciando, por razão maior, a amplitude da dedutibilidade alcançada pela simulação, e minando a tese de que não houve ganho efetivo.

Tal auxílio prestado pelo Grupo CEC se amolda às descrições constantes da Denúncia feita à Receita Federal.

Não há texto sem contexto. Assim, os fatos não se ser apreciados sob o tema de fundo, que é a hipótese de planejamento abusivo. A fiscalização faz prova no sentido do que alega. Caberia, a meu ver, a desconstituição desta tese pela recorrente, o que evidentemente não logra por tão somente declarar que os contratos são idôneos e os fatos foram contabilizados.

Por fim, há que se ressaltar que a objetividade dos negócios pactuados não é evidente e nem logicamente aferida da situação fática. No caso vertente, não há qualquer

explicação para os fatos narrados, e não nos parece que a situação dos autos se encaixa àquela exemplificada.

Não subsiste, também, a tese de que a liberdade da livre iniciativa justifica os negócios praticados, porquanto também esta liberdade há de ser exercida nos domínios do Direito, domínio este que mesmo no âmbito privado rechaça os negócios praticados com defeito jurídico, no caso, consoante demonstra a fiscalização, por meio da simulação.

A simulação investe contra o princípio da boa-fé, o que por si só afasta a alegação de boa-fé da recorrente. Por meio da simulação, duas pessoas se unem para, ao criar uma realidade inexistente, simulada, prejudicar um terceiro. No caso, a Fazenda.

Mantém-se assim, a meu ver, hígida a posição da fiscalização.

d) item 001 do auto de infração – alínea “b”

No item 001 do auto de infração, alínea “b”, são glosados pagamentos fictícios de aluguel de equipamentos à empresa Vila Rica Construções Ltda (VILA RICA). Alega a fiscalização que constatou a impossibilidade efetiva da VILA RICA ter alugado de fato máquinas e equipamentos para empresas do ramo da indústria da construção civil, como a Construtora Marquise.

Partiu a fiscalização da denúncia de terceiro, recebida pela DRF/Fortaleza. O sujeito passivo alega ter comprovado tanto os pagamentos quanto os documentos que comprovam a prestação do serviço.

Oficiada a Prefeitura de Fortaleza, esta respondeu que

não foi encontrado, em nosso cadastro, nenhuma solicitação de blocos de notas fiscais no período citado, tal como também não foi declarado pelo contribuinte em questão, nos anos solicitados, receita proveniente da prestação de serviços.

Alega a recorrente, quanto a esta prova, que o ofício-resposta não faz menção expressa à empresa considerada. Porém, apura a fiscalização que as respostas são contundentes, veja-se:

- quanto à impressão de documentos fiscais, relativa ao período de 2003 a 2008, registrou não haver encontrado em seu cadastro “nenhuma solicitação de blocos de notas fiscais no período citado”; e

- em relação às DDS (Declaração Digital de Serviços), a conter a especificação dos serviços prestados nos anos de 2004 a 2006 (período da atuação), declarou que “também não foi declarado pelo contribuinte em questão, nos anos solicitados, receita proveniente da prestação de serviços”.

Há, porém, conforme já atestou a DRJ,

perfeita sincronia entre as datas dos dois ofícios (solicitação da DRF datada de 23/10/2009 e resposta da PMF de 11/11/2009), bem como entre as perguntas existentes no primeiro e as respostas formuladas no segundo, o que nos leva a firmar convicção no sentido de que as informações recebidas do órgão fazendário municipal realmente dizem respeito ao contribuinte Vila Rica Construções e Prestação de Serviços Ltda.

De fato, após verificar os ofícios em questão, chego à mesma conclusão à que chegou o colegiado *a quo*. Há correspondência entre o que é perguntado e o que é respondido, e a resposta é enviada em menos de um mês do envio da pergunta (ofício-pergunta datado de 23/10/2009 e ofício-resposta datado de 11/11/2009).

A fiscalização concluiu que a VILA RICA permaneceu *inativa* durante os períodos fiscalizados. A última declaração de IRPJ apresentada correspondeu ao ano-calendário 2003. Nos anos de 2004 a 2006 (lapso temporal da autuação) nada foi declarado. Quanto ao ano-calendário 2007, foi apresentada declaração de inatividade. Adicionalmente, tem-se tela de pesquisa ao sistema Renavam, fl. 2085, que não recuperou qualquer informação relacionada ao CNPJ da empresa Vila Rica Construções e Prestação de Serviços Ltda, ou seja, não há registro de que esta pessoa jurídica detivesse a propriedade dos equipamentos supostamente locados à empresa impugnante.

Desta forma, embora a litigante tenha alegado que possuía os documentos que teriam dado substrato às operações, não trouxe aos autos, quando da impugnação do lançamento, as cópias das notas fiscais que supostamente lastreariam as operações em comento.

Ora, a meu ver, a fiscalização apresenta provas de que as atividades não ocorreram. Neste sentido, a recorrente deveria ter feito prova de que os serviços foram efetivamente prestados, porquanto a efetividade da prestação é condição de dedutibilidade do IRPJ e da CSLL.

Vê-se tão somente os documentos produzidos *inter partes* da relação comercial sustentada. Mas não há prova alguma da titularidade dos equipamentos, e da sua efetiva entrega. Ao que tudo indica, de fato a VILA RICA se manteve inativa no período fiscalizado.

Também não aproveita à recorrente a alegação de que o serviço não era tributado pelo ISS de Fortaleza. Haveria, ainda, assim, de haver a declaração dos serviços prestados, mesmo que não tributados, uma vez que a recorrente é prestadora de serviços, e, portanto, contribuinte do ISS, ou então a prova de que se encontrava desobrigada de tal obrigação acessória. Por fim, a alegação de que as máquinas e equipamentos locados não estão sujeitos à inscrição no Renavam é inócua sem que se demonstre quais efetivamente foram os equipamentos que se diz *locados*.

Havemos de lembrar que a situação provada pela fiscalização já havia sido noticiada por terceiros em denúncia, *inclusive com menção da referida fornecedora*, e é sob este contexto que os fatos hão de ser apreciados. Seria de se esperar, assim, ação prospectiva da denunciada, ora recorrente, no sentido de afastar as imputações demonstrando a efetividade de suas operações. A defesa, todavia, mantém-se escorada no ataque aos fundamentos jurídicos e às provas coligidas pela fiscalização para lavrar o auto de infração, sem buscar apresentar os elementos que poderia ter, se efetivamente tivesse prestado o serviço, e que atestariam a efetividade da prestação.

Mantenho, assim, o crédito lançado.

e) item 001 do auto de infração – alínea “c”

Neste item, a fiscalização glosou custos relativos a pagamentos de aluguéis não comprovados pelo contribuinte, nos anos de 2005 e 2006. A descrição dos fatos pertinente a esta infração encontra-se determinada pelo Capítulo II do Título VI do Termo de Verificação Fiscal, fls. 2088/2090, firmada nos seguintes termos:

- “Percebeu-se na escrituração da ECOFOR o registro mensal de valores debitados a Conta 621302007 CUSTO DE OPERAÇÃO / SERVIÇOS DE TERCEIROS / ALUGUEL DE IMÓVEIS / PJ, todos provisionados à Conta 2111 FORNECEDORES / MATERIAIS”;
- “Os valores mensais são fixos e no montante de R\$ 50.000,00 por cada pagamento provisionado e alcançam os anos de 2005 e 2006.”;
- “Em cada um dos anos o montante levado a Custo foi de R\$ 600.000,00 em 2005 e R\$ 600.000,00 em 2006.”;
- “Provocado em Termo de Intimação para comprovar os pagamentos e a apresentar a documentação de respaldo dos lançamentos, o contribuinte sequer respondeu ao Fisco a identificação dos beneficiários e do imóvel objeto da locação.”;
- “Dessa forma, não há como acatar a dedutibilidade deste Custos.”; e
- “Logo, deverão ser glosados os Custos de R\$ 600.00,00 em 2005 e R\$ 600.00,00 em 2006.”.

O recorrente sequer impugnou este lançamento, pelo que não se conhece desta matéria.

f) Das glosas de despesas financeiras e variações monetárias passivas (itens 002 e 003 do auto de infração)

No item 002, “a”, do auto de infração, são glosados (título II do TVF) os encargos financeiros decorrentes da obrigação da ECOFOR junto à BEX e à XINGU. Na alínea “b” é feita a glosa dos encargos junto à NORCONSERVICE (título II do TVF). Na alínea “c” é feita a glosa relativa às despesas financeiras decorrentes da “cessões de faturas” de serviços da ECOFOR para a LOCAMAR. São glosados os “deságios” apropriados pela ECOFOR em cada uma das supostas “cessões de crédito” e as despesas financeiras concernentes a juros passivos e variação monetária passiva tendo como fonte da obrigação as dívidas inexistentes de fato da ECOFOR junto à LOCAMAR. Na alínea “d” é feita a glosa das despesas financeiras relativas aos negócios de compra e venda dos imóveis do grupo CEC, da MARQUISE EMPREENDIMENTOS (HOTEL) para a ECOFOR, e desta para a ORTECAL.

No item 003, alínea “a”, do auto de infração é feita a glosa de variações monetárias passivas (título II do TVF). Tratam-se dos encargos financeiros decorrentes de obrigação da ECOFOR junto a BEX, por não ser legítima a dívida constituída nestas operações (inexistência da fonte da obrigação). Na alínea “b” é feita a glosa dos encargos financeiros decorrentes da obrigação inexistente da ECOFOR junto à NORCONSERVICE (Título II do TVF). Na alínea “c” é feita a glosa das “cessões de faturas” de serviços da ECOFOR junto à LOCAMAR, ou seja, dos deságios apropriados pela ECOFOR em cada uma das supostas “cessões de crédito” e dos juros passivos e variação monetária passiva decorrente da obrigação inexistente de fato da ECOFOR junto à LOCAMAR.

Acerca das relações entre ECOFOR E LOCAMAR o acórdão recorrido aponta os seguintes fatos:

- ao analisar o Contrato Particular de Cessão de Veículos e Equipamentos e Outras Avenças, celebrado entre a ECOFOR AMBIENTAL S/A (locatária) e a Locamar Locadora de Veículos Ltda (locadora), a fiscalização observou a existência dos aditivos de números 2 (dois) a 6 (seis) que se mostraram “pródigos na geração de efeitos diminuidores do Resultado do Exercício da ECOFOR, além de constituírem – simuladamente – fatos que dão azo à saída de numerário da ECOFOR, supostamente direcionados a LOCAMAR, mas que tem o retorno garantido pelo esquema de movimentação de valores em espécie criado pelo Grupo Marquise e seus parceiros”;

- nos referenciados aditivos foram celebrados contratos de Cessões de Crédito de Faturas de Serviços, tendo como objeto os valores faturados pela ECOFOR AMBIENTAL S/A contra a Prefeitura Municipal de Fortaleza que, através desse mecanismo, tornou-se cedente dos valores faturados contra o órgão municipal, cobrando, para tanto, um deságio de 35% (trinta e cinco por cento); a Locamar Locadora de Veículos Ltda, por seu turno, tornou-se cessionária do crédito;

- “A situação financeira do cessionário (LOCAMAR) não permitia que a cedente (ECOFOR) se visse saciada de seu direito. Ou seja, não havia condições financeiras para que a LOCAMAR pagasse o preço de aquisição do crédito. E aí, como resolver a situação? Simples. A LOCAMAR alugara veículos da ECOFOR, fazendo gerar ‘receitas de alugueis’ que seria o móvel do pagamento do preço pelos ‘créditos adquiridos’ pelos Contratos de Cessão, veiculados pelos ADITIVOS 2 a 6”;

- “E veja a vantagem fiscal para a ECOFOR neste negócio: além de se apropriar de ‘deságios’ expressivos (35% sobre o valor dos créditos cedidos), ainda se debitaria de Despesas de Aluguéis de Veículos/Equipamentos (escriturados como Custos de Utilização de bens de terceiros), em valores astronômicos, conforme já tivemos a oportunidade de demonstrar alhures”;

- “O Grupo Marquise queria mais. Daí partiu para a última fase dessa etapa do planejamento tributário. Converteu-se, então os montantes dos créditos que a ECOFOR se obrigara a entregar para a LOCAMAR em mútuos ativos da LOCAMAR e passivos da ECOFOR junto a LOCAMAR. O fato, a despeito de ser engenhoso, é inusitado e inédito. Ora, se a ECOFOR vende crédito seu para o cessionário (LOCAMAR), espera-se que este tome posse e propriedade física dos mesmos quando eles estiverem disponíveis (data dos efetivos pagamentos que a

SEMAM/PMF fez para a ECOFOR). Mas, se em ato contínuo ao da Cessão de Crédito, o cessionário empresta (por Contrato de Mútuo) o mesmo valor ao cedente, evidente que há uma espécie de ‘contrato em círculo’, evidência típica dos atos simulados. Numa linguagem mais popular, cabe dizer que o cessionário (agora mutuante junto ao anterior cedente), sequer viu o ‘azul do dinheiro’ decorrente do crédito adquirido”.

Ante o que foi discorrido pelos representantes do fisco, a situação toda pode ser assim sintetizada:

- a ECOFOR AMBIENTAL S/A foi criada, dentro do conglomerado de empresas do GRUPO MARQUISE, com o fim de suceder sua controladora, a Construtora Marquise S/A, na prestação do serviço de limpeza pública de Fortaleza/CE;

- não dispondo de veículos e equipamentos próprios para a prestação dos serviços, o esperado seria tê-los locado diretamente de sua controladora, a Construtora Marquise S/A; todavia, esse não foi o procedimento adotado;

- uma operação triangular foi engenhosamente desenhada no sentido da “venda” da frota de veículos e equipamentos da Construtora Marquise S/A para duas empresas do GRUPO CEC (a Locamar Locadora de Veículos Ltda e a Panagra do Brasil S/A), empresas sem aptidão financeira para suportar o ônus financeiro das transações, como destacado pela fiscalização;

- para o pagamento dos aluguéis, a ECOFOR AMBIENTAL S/A celebra um contrato de mútuo com a sua controladora, a Construtora Marquise S/A;

- assim procedendo, ao invés da receita de aluguel (conta do ativo), a Construtora Marquise S/A registra em sua contabilidade simplesmente os valores referentes aos mútuos ativos;

- quanto à ECOFOR AMBIENTAL S/A, apropria-se de elevadas despesas de aluguéis com a Locamar Locadora de Veículos Ltda e a Panagra do Brasil S/A, além do registro do mútuo passivo com sua controladora Construtora Marquise S/A;

- não bastasse tudo isso, têm-se ainda as cessões das faturas de crédito da ECOFOR AMBIENTAL S/A para a Locamar Locadora de Veículos Ltda, com deságio de 35% (trinta e cinco por cento) sobre o valor de face;

- paralelamente a cessionária das faturas de crédito (Locamar Locadora de Veículos Ltda), através de contrato de mútuo, empresta o mesmo valor da cessão das faturas de crédito à cedente (ECOFOR AMBIENTAL S/A); e

- em razão da cessão das faturas de crédito, além dos encargos dos aluguéis, a ECOFOR AMBIENTAL S/A apropria-se ainda das despesas de deságio, reduzindo seu resultado contábil.

De fato, nenhuma lógica comercial advém dos fatos acima, senão a economia fiscal obtida. E ainda que houvesse alguma, não foi ela declinada em termos razoáveis pela defendente, senão pelo apego ao princípio da livre iniciativa, que evidentemente não se presta a demonstrar a boa-fé dos negócios formalizados.

Não há, efetivamente, nenhuma razão para a Locamar obter a cessão dos créditos, sendo que não precisa do dinheiro para operar, emprestando-o novamente. Evidentemente, em tal operação, somente se logra reduzir o lucro da Ecofor.

No que tange às operações com a BEX, XINGU E NORCONSERVICE, foram assim resumidas no acórdão recorrido:

Referidas operações encontram-se detalhadas no Título II – Da Detecção de Infrações Resultantes da Cisão Parcial da Xingu Empreendimentos Imobiliários e suas Implicações na Ecofor Ambiental S/A, fls. 268/604, merecendo registro os aspectos a seguir enumerados:

- a pessoa jurídica Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda, empresa do GRUPO CEC, foi incorporada por sua coligada Xingu Administração e Participação S/A;
- contudo, antes da incorporação, a Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda efetuou quatro operações de aquisições de imóveis, fatos que, de acordo com a fiscalização, se deram como forma de preparar a empresa para a posterior cessão de créditos fiscais inexistentes para as empresas do GRUPO MARQUISE;
- características comuns desses atos negociais foram se tratar de “operações a prazo, sem qualquer fluxo de numerário, alcançando bens recém-vendidos em operações anteriores, mas sempre com o detalhe que não poderia faltar, que era a fertilidade para gerar créditos fiscais fictos de tributos federais e a constituição de obrigações inexistentes junto aos parceiros”;
- quando da incorporação (em razão das operações retratadas no item anterior), a incorporada Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda. “já estava com um estoque de créditos fiscais fictícios no seguinte montante, na data de 31.08.2002, no exato momento pré-cisão: crédito total de IRRF [...] R\$ 2.922.273,00; crédito total de PIS [...] R\$ 638.605,86; e crédito de COFINS [...] R\$ 2.933.489,42”;
- da cisão parcial da Xingu Administração e Part. S/A, efetuada no ano de 2005, surgem as empresas Ceará Factoring Comercial S/A (posteriormente incorporada pela Capital Fomento Comercial Ltda, pertencente ao GRUPO MARQUISE), Norconservice Nordeste Construções e Serviços Ltda (em momento seguinte incorporada pela ECOFOR AMBIENTAL S/A) e Novax Construções e Edificações S/A (em uma etapa posterior incorporada pela própria Construtora Marquise S/A);
- as empresas surgidas da cisão parcial herdaram os créditos fiscais fictos e os transferiram para as empresas do GRUPO MARQUISE, ao serem por estas últimas incorporadas;

- assim é que, ao ser incorporada pela ECOFOR AMBIENTAL S/A, a Norconservice Nordeste Construções e Serviços Ltda carrou para aquela créditos fiscais de IRRF da ordem de R\$ 1.872.000,00;

- destaque-se ainda que, antes de incorporação da Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda pela sua coligada Xingu Administração e Participação S/A, outras operações de relevo foram processadas:

- “[...] em 06.01.2004 a BEX registra (Conta 12107.0001) a venda a prazo do imóvel **LOJA 166 SHOPPING AVENIDA** para a XINGU pelo valor de R\$ 3.110.942,49. Como não se cogita de qualquer pagamento real, a dívida da XINGU chega em 31.12.2004 a R\$ 4.425.331,91. Em 31.08.2005 (data da Cisão Parcial da XINGU) o saldo da dívida da XINGU junto a BEX montava em R\$ 5.307.995,29”;

- “Com a Cisão Parcial da XINGU em 31.08.2005, a dívida de R\$ 5.307.995,29 é tri-partida para as 03 (três) pessoas jurídicas surgidas do evento. Assim, R\$ 4.280.645,21 vai se transformar em dívida da CEARÁ FACTORING junto a BEX, **R\$ 1.008.798,26 vai se transformar em dívida da NORCONSERVICE NORDESTE CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS S/A** junto a BEX.”;

- “Temos ainda em 2004 que em 19.04.2004 a BEX registra (Conta 12107.0003) a venda a prazo do imóvel **TERRENO EM MESSEJANA / SÍTIO MULUNGU** para a XINGU, pelo valor de R\$ 3.619.052,02. Como não se cogita de qualquer pagamento real, a dívida da XINGU chega em 31.12.2004 a R\$ 4.578.073,78. Em 31.08.2005 (data da Cisão Parcial da XINGU) o saldo da dívida da XINGU junto a BEX montava em R\$ 5.491.202,62.”;

- “Com a cisão parcial da XINGU em 31.08.2005, a dívida de **R\$ 5.491.202,62** é integralmente transferida para a pessoa jurídica surgida do evento, denominada **NORCONSERVICE NORDESTE CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS S/A**. Ou seja, a **NORCONSERVICE** assume integralmente a dívida originária da XINGU junto a BEX pela aquisição a prazo do terreno em MESSEJANA / SÍTIO MULUNGU.”;

- “Numa realidade incontestada, a dívida da NORCONSERVICE junto a BEX (**R\$ 6.500.000,88**) constitui-se da soma das seguintes parcelas: a) **R\$ 5.491.202,62**, que era dívida da XINGU EMPREEND IMOB junto a BEX, pela aquisição do imóvel TERRENO EM MESSEJANA / SÍTIO MULUNGU, com valores corrigidos até 31.08.2005, data da cisão parcial da XINGU; b) **R\$ 1.008.798,26**, que era uma parte do total da dívida da XINGU EMPREEND IMOB junto à BEX, pela aquisição do imóvel LOJA 166 SHOPPING AVENIDA, corrigido o valor até 31.08.2005.”;

- “Essa dívida monta em 31.12.2005 em 6.966.993,83, conforme Conta 12108.0002 da escrituração da BEX Internacional S/A. De forma que, em 31.01.2006, a dívida alcança a cifra de **R\$ 7.135.595,27**.”;

- “Mas, 31.01.2006 é a data em que a ECOFOR AMBIENTAL teria incorporado a NORCONSERVICE. Com isso, a empresa do Grupo **Marquise assume os Ativos e Passivos da incorporada**.”;

○ “Já dissemos que em relação à parte Ativa, a ECOFOR traz para si R\$ 1.872.000,00 de créditos (fictícios) de IRRF (valor este que já dissecamos alhures), mais R\$ 4.923.721,88 decorrentes de créditos junto à própria ECOFOR antes titulados pela LOCAMAR, mas transferidos em 31.08.2005 para a XINGU (conforme também já nos referimos no Capítulo anterior). Já quanto à parte Passiva, a dívida é única e específica (R\$ 7.135.595,27 junto a BEX Internacional).”;

○ “Como essa dívida (R\$ 7.135.595,27), originariamente da XINGU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS junto à BEX, tinha origem única na aquisição a prazo de dois imóveis (LOJA 166 SHOPPING AVENIDA e TERRENO EM MESSEJANA / SÍTIO MULUNGU) e a eles estavam vinculados, na verdade, a assunção dessa dívida pela ECOFOR, retirando-a da NORCONSERVICE, sem a vinculação dos bens, torna o fato de assunção de dívida com o qualificativo de ‘gracioso’, ou ao contrário, teve outro objetivo que não a aquisição dos bens vinculados.”;

○ “E é exatamente nesta perspicácia que o Fisco detecta a real motivação de todos esses atos que redundaram apenas formalmente em contratos simulados de aquisição de imóveis, cisões, incorporações e assunção de dívidas.”;

○ “Na realidade, 03 (três) foram os objetivos efetivos dessa conduta: **a) apoderar-se de um crédito de IRRF (ficto) pretensamente utilizável pela ECOFOR em DCOMPs; b) constituir-se em dívida inexistente para proporcionar a saída de numerário, pagando-a simuladamente ao "parceiro", com posterior retorno do dispêndio para o patrimônio informal do Grupo Marquise; c) apropriação de encargos financeiros múltiplos, pretensamente hábeis à redução do Lucro Líquido do Exercício, de modo a promover a redução ilícita do montante do tributo devido.**”

Com o objetivo de rebater a acusação do fisco, referente às operações ora tratadas, destacou a defendente que “[...] o argumento da fiscalização é simplesmente de que as obrigações em questão eram inexistentes; todo e qualquer negócio realizado com empresas daquele grupo não existiram, foram meras simulações; tudo foi encomendado pelo grupo da Impugnante; etc. A fiscalização chega a trazer documentos de fatos ocorridos a (*sic*) mais de dez anos (1998, 1999), afirmando, que tais empresas apenas recebiam uma certa ‘comissão’ pelo ‘negócio encomendado’. Entretanto, não há ao longo das mais 2000 páginas deste processo, um único, insistimos, **um único** documento que comprove o valor dessa ‘comissão’ ou mesmo, quem a tenha recebido. O que se tem é uma enorme quantidade de ilações, totalmente inadmissível quando se trata de matéria tributária”.

Não é essa a nossa convicção. Não era de se esperar que a atuada apresentasse à fiscalização o recibo comprobatório do pagamento da comissão aventada pela denúncia apresentada ao fisco. Não é o que ocorre no mundo real. Fatos dessa natureza dificilmente são documentados. Então, qual foi o caminho trilhado pela auditoria-fiscal? Rastrear o destino do numerário correspondente às operações desconsideradas.

Assim é que os representantes da Fazenda Nacional observaram que os valores “apenas ‘passeiam escrituralmente’ pela contabilidade da BEX, indo em ato contínuo à empresa coligada Agropecuária Parente e, desta à

empresa MARE (também coligada) e à empresa desativada ORTECAL (esta para pagamento de fornecimento de concreto para construção)”, que “assim que a Agropecuária Parente recebe em sua Conta Banco o ingresso dos recursos advindos da ECOFOR AMBIENTAL, o numerário sai – por emissão de cheques nominativos e endossados em branco – para constituir ‘mútuos fictícios’ com as outras empresas do Grupo CEC e/ou ‘pagando’ obrigação ficta por ‘aquisição de concreto’ junto a empresa desativada (ORTECAL), dissimulando a verdadeira destinação que o dinheiro já teria de ter: o retorno ao Grupo Marquise”.

Como visto, os recursos que supostamente corresponderiam aos pagamentos efetuados à Bex Internacional S/A, mal chegam à sua conta bancária são canalizados para pessoa jurídica coligada, a Agropecuária Parente, que, ato contínuo, através da emissão de cheques nominativos endossados em branco, teoricamente os direciona à pessoa jurídica MARE (do mesmo grupo empresarial) e de lá para uma empresa desativada, a ORTECAL.

Ora, é sabido que no “endosso em branco” o endossante (a Agropecuária Parente) não identifica o endossatário, operando-se tal procedimento pela assinatura do endossante e fazendo com que o título nominal passe a circular como se fosse um título ao portador. Normalmente é praticado pela assinatura na parte de trás do título. Assim, na prática, a partir do endosso em branco levado, a efeito na Agropecuária Parente, nada garante que os valores de fato seguiram o curso indicado pelos lançamentos contábeis, o que, conjugado às sucessivas movimentações financeiras, levou a autoridade fiscalizadora a concluir pelo seu retorno ao patrimônio informal do GRUPO MARQUISE, como indicado na denúncia formalizada por terceiros.

Tal fato, contudo, não se mostra relevante para a desconsideração das operações postas em apreciação. Todo o rebuscado procedimento explicitado pelos agentes do fisco, consistente em sucessivas operações de alienações do mesmo imóvel, seguidas de cisões e de incorporações, não teve outro fim que não a economia tributária, sendo lícito tachar ditas operações de simulatórias, posto que pautadas em documentos com declarações que não correspondem àquelas efetivamente praticadas no mundo concreto.

É de causar espécie a longa cadeia de eventos sucessórios praticados na titularidade formal dos imóveis Loja 166 do Shopping Avenida e Terreno em Messejana – Sítio Mulungu.

Quanto ao imóvel Loja 166 – Shopping Avenida, conforme registrado pela fiscalização no Capítulo I do Título II do TVF, no período de 02/01/2004 a 31/01/2006 foi objeto das operações de aquisições e alienações a seguir especificadas:

- em 02/01/2004 a Bex Internacional S/A adquire o imóvel, a prazo, da Financia Empreendimentos Imobiliários por R\$ 580.000,00;
- em 06/01/2004 a Bex Internacional S/A efetua sua venda, também a prazo, para a Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda por R\$ 3.110.942,49 (posteriormente a dívida foi transferida para a Norconservice

Ltda, resultante da cisão parcial da Xingu e que em momento posterior foi incorporada pela ECOFOR AMBIENTAL S/A);

- em 02/02/2004 a Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda aliena o imóvel para a Construtora Marquise pelo valor de por R\$ 3.110.942,49;
- em 31/10/2005 a Construtora Marquise vende o imóvel para a Marquise Empreendimentos S/A pelo valor de R\$ 3.110.942,49;
- em 02/01/2006 a Marquise Empreendimentos S/A aliena o imóvel pelo valor de por R\$ 3.110.942,49 para a ECOFOR por R\$ 3.110.942,49; e
- em 31/01/2006 a ECOFOR vende o imóvel com deságio para a ORTECAL por R\$ 2.478.021,66.

No que se refere ao imóvel Terreno em Messejana – Sítio Mulungu, a fiscalização fez constar no mesmo Capítulo I do Título II do TVF as seguintes movimentações:

- em 13/01/2003 a Construtora Marquise S/A adquire o imóvel da RCA por R\$ 1.247.250,58;
- em 15/04/2004 a Construtora Marquise S/A aliena o imóvel para a Sul Diesel por R\$ 1.100.000,00;
- em 16/04/2004 a Bex Internacional S/A adquire o imóvel da Maximar (sucessora da Sul Diesel) pela quantia de R\$ 1.870.000,00;
- em 19/04/2004 a Bex Internacional S/A vende o imóvel para a Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda por R\$ 3.110.942,49 (posteriormente a dívida foi transferida para a Norconservice Ltda, resultante da cisão parcial da Xingu, empresa que em momento seguinte foi incorporada pela ECOFOR AMBIENTAL S/A);
- em 03/05/2004 a Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda aliena o imóvel para a Construtora Marquise por R\$ 3.619.052,02;
- em 31/10/2005 a Construtora Marquise vende o imóvel para Marquise Empreendimentos S/A por R\$ 3.619.052,02;
- em 02/01/2006 a Marquise Empreendimentos S/A aliena o imóvel para a ECOFOR pelo valor de R\$ 3.619.052,02; e
- em 31/01/2006 a ECOFOR vende o imóvel para a ORTECAL por R\$ 2.882.756,37.

Qual o propósito negocial de todas essas operações? Esta indagação não foi respondida a contento pela interessada. Simplesmente afirmar que se referem a operações normais para um conglomerado empresarial do porte do GRUPO MARQUISE não é suficiente, em vista do que deve prevalecer o argumento da fiscalização, indicativo de se tratar de atos simulados, sem existência no mundo concreto.

III – Operações de Compra e Venda de Imóveis do Grupo CEC para a Marquise Empreendimentos (Hotel), com Transferências Posteriores para a Ecofor Ambiental S/A

Matéria consubstanciada através do que foi relatado no Título V do Termo de Verificação Fiscal – Das Circunstâncias Globais do Negócio Imobiliário Simulado Realizado entre a Ecofor Ambiental e a Marquise Empreendimentos S/A e do Desfecho Final do “Passeio” dos Imóveis Titulados pelas Empresas do Grupo CEC no Interior do Grupo Marquise, fls. 1852/2076:

- os valores glosados referem-se às despesas financeiras e às variações monetárias passivas decorrentes de pagamentos de encargos da autuada junto à Marquise Empreendimentos S/A que, por pertencer ao ramo hoteleiro, passou a ser designada no TVF simplesmente como “HOTEL”;

- dizem respeito a operações datadas de 02/01/2006, relativas à aquisição, pela autuada, de três imóveis oriundos da Marquise Empreendimentos S/A, no preço total de R\$ 14.673.393,76;

- a melhor compreensão dos fundamentos das glosas exige uma análise mais acurada dos antecedentes dos negócios jurídicos desconsiderados pela autoridade fiscal:

- em outubro/2005 a Construtora Marquise S/A adquire, por R\$ 15,5 milhões, ações de sua própria emissão tituladas pelo investidor uruguaio Brawel International;

- como a Marquise Empreendimentos S/A possuía registrado em sua contabilidade um direito de crédito perante a empresa Fildown Corporation, sediada na Nova Zelândia, também de R\$ 15,5 milhões, a Construtora Marquise S/A toma por empréstimo referido crédito, tornando-se credora da pessoa jurídica Fildown Corporation;

- em seguida, transfere o crédito para a Brawel International, liberando-se da dívida que tinha para com aquela empresa, em razão das ações por ela tituladas;

- restou para a Construtora Marquise S/A a obrigação concernente ao crédito adquirido da Marquise Empreendimentos S/A, no valor de R\$ 15,5 milhões;

- como forma de pagamento, a Construtora Marquise S/A transfere à Marquise Empreendimentos S/A três imóveis adquiridos de empresas pertencentes ao GRUPO CEC, transações que somadas alcançaram o montante de R\$ 14.673.393,76;

- no que se refere à diferença (R\$ 15.500.000,00 - R\$ 14.673.393,76 = R\$ 826.606,24), a Construtora Marquise S/A celebra uma operação de mútuo passivo perante a cedente do crédito, a pessoa jurídica Fildown Corporation, localizada na Nova Zelândia;

- quanto aos imóveis repassados pela Construtora Marquise S/A à Marquise Empreendimentos S/A:

○ “O primeiro deles é o TERRENO NO DISTRITO INDUSTRIAL [...] que sempre teve a CEC Internacional S/A como legítima proprietária, estando gravado com diversos ônus reais sobre imóveis. O detalhe deste imóvel é que em dezembro/2003 a CEC Internacional ‘vende’ este bem para a sua coligada MARE [...] pelo valor de R\$ 7.943.399,25 em operação a prazo. Mas, em 05.01.2004, a MARE vende esse mesmo imóvel para a Construtora Marquise, pelo mesmo preço [...], a prazo, com carência. Não há parcela definida da prestação. Os pagamentos são feitos de forma aleatória, o que remete à hipótese afirmada no documento da denúncia do terceiro, concernente às saídas de numerário que retornam ao patrimônio informal do Grupo Marquise.”;

○ “Fato importante neste contexto é que, mesmo que a Construtora tenha promovido alguns pagamentos aleatórios de valores, a título de amortização desta dívida junto à MARE, esta empresa não promove nenhum pagamento para a CEC Internacional, de quem ela teria ‘adquirido’ o mesmo imóvel. E a CEC, credora da MARE, nada cobra.”;

○ “Já os outros dois imóveis foram adquiridos pela Construtora, junto à empresa XINGU EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, em momento preparatório para a Cisão parcial desta última empresa, da qual surgiu a NORCONSERVICE que foi incorporada pela ECOFOR, para a qual transferiu R\$ 1.872.000,00 em valores originários de créditos fiscais fictícios de IRRF, além de outros valores de créditos de IRRF, de PIS e de COFINS para as outras empresas do Grupo Marquise.”;

○ “Assim por R\$ 3.110.942,49 a construtora adquiriu a LOJA 166 do SHOPPING AVENIDA – ainda hoje titulada pela empresa SUL DIESEL S/A (sucedida pela MAXIMAR), conforme Certidão do CRI competente – junto a XINGU Empreendimentos Imobiliários. Por R\$ 3.619.052,02, a Construtora adquiriu junto a mesma XINGU o TERRENO EM MESSEJANA/SÍTIO MULUNGU. Este imóvel está registrado no CRI em nome da empresa JSM Participações.”;

○ “Mas há uma característica comum entre estes dois imóveis: também estão gravados por ônus. É neste contexto que o HOTEL recebe os três imóveis como pagamento da Construtora. E é no mesmo contexto que promove, logo a seguir, a ‘venda’ dos mesmos imóveis para a ECOFOR, pelo preço que houvera recebido da Construtora (R\$ 14.673.393,76), em operação sem fluxo de numerário. Mas como a ECOFOR paga ao HOTEL”?

○ “O pagamento é feito mediante a *constituição de dois Mútuos Passivos* para a ECOFOR. A Conta de Passivo Circulante **214132** registra a dívida de **R\$ 2.934.678,72** da ECOFOR em favor do ‘HOTEL’. E há o registro da dívida de Longo Prazo na *Conta 222201*, no valor remanescente de **R\$ 11.738.715,04.**”;

○ “[...] Pois bem. Mas, e quanto ao pagamento dos mútuos que a ECOFOR teria de fazer ao ‘HOTEL’? Aí temos outra etapa do fechamento de toda esta transação imobiliária fictícia. Em síntese, os mútuos constitutivos da dívida da ECOFOR junto ao ‘HOTEL’ são assumidos pelas pessoas físicas dos acionistas da Construtora (empresa tida como “holding”), conforme Contrato de 29.12.2006.”

○ “Dessa forma, sai a ECOFOR livre de encargos, demonstrando que foi inserida neste processo para permitir ‘fechar’ suas obrigações

inexistentes junto à empresa do Grupo CEC LOCAMAR, como os Aluguéis de veículos / equipamentos, as obrigações por Cessão de Créditos de Fatura de Serviço com seus 'deságios' absurdos, a conversão automática da dívida por cessão de créditos em dívidas por 'mútuos' e os encargos financeiros apropriados em função dessas obrigações inexistentes.”; e

○ “Em resumo, não há como se ter atestada a legitimidade da operação de compra e venda feita entre o ‘HOTEL’ e a ECOFOR, aceitando os efeitos financeiros redutores do Lucro Líquido do Exercício, a partir dos encargos financeiros debitados a Conta **214132**. Se a obrigação principal inexistiu de fato, não há como retirar efeitos da obrigação acessória que daquela, exclusivamente, surgira.”

Em sua peça contestatória, o sujeito passivo teceu as seguintes considerações, fl. 2253:

• “[...] quanto às despesas mencionadas na alínea ‘D’ dos referidos itens 002 e 003, do auto de infração, relativas à aquisição de imóveis, destaca-se que, em 02/01/2006, a impugnante se comprometeu, junto à sua controlada Marquise Empreendimentos S/A, a adquirir, a prazo, 3 (três imóveis), conforme se verifica no instrumento [...], devidamente registrado na contabilidade das duas empresas.”;

• ”A liquidação da obrigação assumida ocorreu em 29/12/2006, através da cessão de direitos a receber em favor da Marquise Empreendimentos S/A, conforme se confirma com o Instrumento Particular de Cessão, Reconhecimento e Compensação de Dívida, Quitação e Outras Avencas (fls. 1.998), também devidamente registrado nas contabilidades das companhias em comento.”;

• “No instrumento de promessa de venda e compra está prevista a incidência de encargos financeiros (juros e variação monetária) sobre o saldo devedor da obrigação assumida pela Impugnante. Encargos estes que foram devidamente contabilizados como despesas financeiras na Impugnante e como receitas financeiras na Marquise Empreendimentos S/A”; e

• “Novamente vemos aqui a total incoerência nos procedimentos dos d. Fiscais: (i) as despesas financeiras da Impugnante são consideradas inexistentes, portanto indedutíveis para fins de cálculo do IRPJ e CSLL, e com penalização através de multa agravada; (ii) enquanto, em relação às despesas financeiras da Marquise Empreendimentos S/A (fls. 2057/58), que fizeram parte da base de cálculo desses mesmos tributos, não merecem uma única palavra. É um absurdo!”.

Como observado, limita-se a defesa a apontar os documentos que dariam suporte às operações e a indicar as respectivas contabilizações, tanto por parte de ECOFOR, quanto por parte da Marquise Empreendimentos S/A o que não é insuficiente para elidir a tributação que lhe foi imposta.

Observe-se que, dentre os três imóveis relacionados às operações ora tratadas, dois deles já são nossos conhecidos (a Loja 166 do Shopping

Avenida e o Terreno em Messejana, denominado Sítio Mulungu). As operações concernentes a tais imóveis foram dissecadas quando da análise das glosas por custos e despesas não comprovados, levadas a efeito perante a LOCAMAR, tendo se concluído pela não efetividade das operações e pela legalidade do procedimento fiscal.

Isso porque, conforme pode ser observado às fls. 1873/1874, sem qualquer fundamento econômico plausível tais imóveis foram objeto de sucessivas operações de compra e venda entabuladas entre empresas dos GRUPOS CEC e MARQUISE. No período de 02/01/2004 a 31/01/2006, a Loja 166 do Shopping Avenida foi objeto de 6 (seis) operações de compra e venda. Quanto ao Terreno em Messejana, denominado Sítio Mulungu, entre os dias 15/01/2002 e 30/01/2006 foi objeto de 9 (nove) operações dessa mesma natureza. Acrescente-se a tudo isso o fato de tais imóveis se encontrarem, desde a primeira transação, gravados com ônus real.

Enfatize-se que no dia 30/01/2006 ambos os imóveis foram expelidos do patrimônio da ECOFOR AMBIENTAL S/A, o que se deu através de mais uma venda simulada para a Ortecal Organização Técnica de Concreto Armado Ltda empresa que, àquela altura, se encontrava inativa. Informe-se que tal procedimento gerou para a ECOFOR AMBIENTAL S/A uma ilegítima perda de capital devidamente descaracterizado pela autoridade fiscal, como será demonstrado adiante.

Diferente não é a situação com o terreno do Distrito Industrial de Maracanaú, imóvel também gravado com ônus real. Como pode ser observado à fl. 1875, no período de 17/12/2003 a 31/01/2006 foram registradas 6 (seis) operações de compra e venda, todas nos mesmos moldes retratados para os outros dois imóveis, sempre perpetradas entre as empresas dos Grupos CEC e MARQUISE, até a sua transferência final, no dia 31/01/2006, para a desativada pessoa jurídica Ortecal Organização Técnica de Concreto Armado Ltda.

Ante a situação explanada, volta-se a indagar: no que tange às operações imobiliárias com os três citados imóveis, seria plausível a existência de um propósito comercial distinto da economia tributária? Mais uma vez a resposta é negativa. Assim, como já exaustivamente demonstrado, há que se inferir pela presença da simulação nas operações desconsideradas pelo fisco, afastando-se os argumentos apresentados pela impugnante.

Ora, mais uma vez pode-se notar que diante do contexto da denúncia e das provas coligidas pela fiscalização, que vieram a confirmar a hipótese inicial, o mencionado *passeio* imotivado comercialmente dos imóveis em várias empresas do Grupo CEC e Marquise, no curtíssimo espaço de tempo, levando sempre à constituição de despesas na ECOFOR, bem como o crédito fiscal, revela o intuito simulatório das práticas acima relatadas.

Não há qualquer explicação lógica para este *passeio* completamente deslocado da realidade negocial. Por sua vez, mesmo sendo atacado no próprio questionamento da existência das operações praticadas, a recorrente tão somente busca amparo na documentação formal dos atos praticados, deixando de ativamente provar a veracidade dos fatos acoimados de inexistentes.

Efetivamente, não há qualquer explicação para a frenética quantidade de transações imobiliárias no curtíssimo espaço de tempo em que ocorreram, exceto pela geração de efeitos fiscais que acarretaram, em especial, os encargos gerados para a Ecofor. O Terreno

em Messejana, denominado Sítio Mulungu, entre os dias 15/01/2002 e 30/01/2006 foi objeto de 9 (nove) operações. E todas elas verificadas sempre verificadas entre empresas dos Grupos Marquise e CEC, ou dentro de um deles.

Não vejo, assim, qualquer possibilidade de acatar a defesa apontada.

A fiscalização demonstra que a cisão da Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda (Xingu) foi preparada. Os anos de 2004 e 2005 foram anos de preparação para a cisão, quando houve 04 aquisições de imóveis, nos termos já descritos pela fiscalização (fl.269):

operações a prazo, sem qualquer fluxo de numerário, alcançando bens recém-vendidos em operações anteriores, mas sempre com o detalhe que não poderia faltar, que era a fertilidade para gerar créditos fiscais fictícios de tributos federais e a constituição de obrigações inexistentes junto aos “parceiros”.

Na pré-cisão da Xingu, conforme demonstra a fiscalização, ela já possuía R\$6.494.368,28 em créditos fiscais fictícios. Da cisão surgem 03 novas empresa, uma delas a NORCONSERVICE, que recebe no acervo, R\$1.872.000,00 em créditos fiscais de IRRF advindos da Xingu. A Ecofor, então, a incorpora.

A venda à prazo dos imóveis “loja 166, do Shopping Avenida” e o “terreno em Messejana/Sítio Mulungu”, pela Xingu à Construtora, logo após terem sido adquiridos, tem também, evidentemente, a função de gerar despesas/custos decorrentes de obrigações a pagar, posto que a contabilização das receitas não é problema para o Grupo CEC. Ao incorporar a Norconservice, empresa que notoriamente havia captado dívidas originárias da Xingu, logra-se gerar despesa/custo indevido na Ecofor, sem que o imóvel também tenha seguido para esta empresa. Posteriormente, contudo, a Marquise Empreendimentos irá alienar a loja 166 – Shopping Avenida para a Ecofor. Assim, a Ecofor passará a ser duas vezes devedora do valor de R\$3.110.942,49. O mesmo ocorrerá com o Terreno em Messejana – Sítio Mulungu, havendo primeiramente venda da BEX para a Xingu, posteriormente, transferência do passivo à Norconservice e, sucessivamente, à Ecofor, pela incorporação. Porém, o ativo correspondente não segue, e é vendido para a Construtora Marquise, que o aliena à Marquise Empreendimentos S/A, que o aliena à Ecofor, pelo valor de R\$3.619.052,02, gerando 02 mútuos na Ecofor deste mesmo valor. Posteriormente, a Ecofor aliena à Ortecal, por R\$2.882.756,37, ou seja, com deságio.

A fiscalização, de posse de tais dados, afirma que a assunção de tais dívidas, com a incorporação da Norconservice, desvinculadas dos bens, torna o fato de assunção de dívida com o qualificativo de “gracioso” [...].

Relatou a fiscalização, relativamente aos mútuos com a BEX (R\$7.135.595,27) que a Norconservice constituiu-se para vida efêmera e não exercício de sua atividade no ramo da construção civil.

Os pagamentos eram prescritos como periódicos, mas eram feitos de forma aleatória, sem repetição de valor, indicadores da inexistência de uma parcela certa e definida, típicos de atos simulados, que visam a encobrir negócios simulados.

Algumas datas também corroboram na linha da simulação. A incorporação da Xingu Empreendimentos Imobiliários Ltda pela sua coligada Xingu Administração e Participação S/A somente ocorre em 30/09/2005. Todavia, em 30/08/2005 (um mês antes) a contabilidade da Ecofor já registrava a cessão de crédito da Locamar para uma outra pessoa jurídica, que é a Xingu Administração e Participação S/A (fls.417 do TVF).

Com efeito, após os valores saírem da Ecofor, eles retornavam *incontinenti* para o grupo Marquise, conforme bem explicitou a fiscalização. É nesta parte que haveria o desconto da comissão, tal qual aventado na denúncia. A fiscalização seguiu o caminho do numerário saído da Ecofor, até seu retorno ao Grupo Marquise.

Segundo a fiscalização (fls.467), os valores eram objetos de “passeio escritural” pela contabilidade da BEX, indo em ato contínuo à empresa coligada Agropecuária Parente, e, desta à empresa MARÉ (também coligada), e daí à empresa desativada ORTECAL (esta para pagamento de fornecimento de concreto para a construção).

Este, segundo relata a fiscalização (fls.467) é o mesmo percurso já detectado quando do lançamento de ofício feito na Construtora Marquise. Relata o fisco que assim que a Agropecuária Parente recepciona em sua conta Banco o ingresso dos recursos advindos da Ecofor, o numerário sai – por emissão de cheques nominativos e endossados em branco – para constituir “mútuos fictícios” com as outras empresas do grupo CEC e/ou “pagando” obrigação ficta por “aquisição de concreto” junto a empresa desativada (ORTECAL), dissimulando a verdadeira destinação que o dinheiro já teria de ter: o retorno ao grupo Marquise.

g) item 4 do auto de infração

No item 4 do auto de infração é feita a glosa de prejuízo apurado na venda de imóveis da ECOFOR para a ORTECAL em 31/03/2006, no valor de R\$1.628.011,08 (Título V do TVF), por se tratar de operação desprovida de existência fática.

A matéria veio assim retratada no acórdão recorrido:

Corresponde ao item 04 (quatro) do auto de infração e encontra-se demonstrado no Título V do Termo de Verificação Fiscal, mais precisamente no Capítulo II, intitulado “Das Circunstâncias do Negócio de Compra e Venda dos Imóveis da Ecofor para a Ortecal com Foco nos Aspectos Financeiros da Transação e das Infrações Tributárias Detectadas na Operação”:

- “A compra e venda entre a ECOFOR e o HOTEL, efetuada em 02.01.2006, fez com que o custo líquido dos imóveis para a ECOFOR resultasse em exatos R\$ 13.316.104,84. Este fato é parte do contexto do planejamento tributário, tal como é parte do mesmo contexto a forma, o preço e as condições com que a ECOFOR vendeu os mesmos imóveis num intervalo de exatos 29 dias, depois de ‘adquiri-los’ do HOTEL”;

- “A venda dos imóveis que a ECOFOR fez para a empresa ORTECAL (empresa já desativada há tempos) foi pactuada pelo preço de R\$ 11.688.093,76, de acordo com o Contrato de 31.01.2006, apresentado ao Fisco. E o negócio foi feito a prazo, prevendo encargos relativos à variação do IGPM mais juros de 1% ao mês. Ocorre que mesmo a despeito de prever esses encargos financeiros, até 31.03.2006, não há qualquer atualização da suposta dívida da ORTECAL.”;

- “Já podemos perceber aqui dois detalhes relevantes quando confrontados os dois negócios.”;

- “Enquanto a transação da aquisição junto ao "HOTEL" venceu, não só **R\$ 696.502,55** de encargos financeiros alusivos à **Varição Monetária Passiva** debitada à Conta 711203 ao longo do ano de 2006, como também **R\$ 1.912.235,47** de encargos financeiros alusivos a **Juros de Mora** debitados à Conta 711303, a operação de venda dos bens para a ORTECAL foi pródiga na renúncia de direitos, com verdadeiro desfalque do patrimônio da ECOFOR alienante.”;

- “Como os bens foram vendidos em 31.01.2006 e até a data de 31.03.2006 não houve cobrança dos direitos de atualização do crédito da ECOFOR, o negócio toma um rumo inusual em relação ao que ordinariamente sói ocorrer nos negócios privados.”;

- “Ora, além de promover a venda por preço menor do que o custo de aquisição, apurando um **prejuízo de R\$ 1.628.011,08 (R\$ R\$ 11.688.093,76 - R\$ 13.316.104,84)**, a ECOFOR renuncia a atualização monetária de 31.01.2006 a 31.03.2006.”;

- “Mas as liberalidades não param por aí.”;

- “Também pertence ao contexto do planejamento tributário o negócio triangular que a ECOFOR celebrou, em 31.03.2006, junto a sua devedora por venda de imóveis (**ORTECAL**) e a sua credora por Cessão de Créditos de Faturas de Serviço, por mútuos e por aluguéis de caminhões/equipamentos (**LOCAMAR**).”;

- “Nesta data a ECOFOR reconhece que era devedora da LOCAMAR pelo valor de R\$ 8.882.462,48.”;

- “Pois bem. Sabendo que era credor da ORTECAL pelo valor de R\$ 11.688.093,76, resolveu ceder esse valor de crédito integralmente para a LOCAMAR, em troca da liberação de sua dívida para com a própria LOCAMAR.”;

- “Como tudo isso não passa de mera abstração, inexistindo, de fato, dívida de um lado e crédito de outro, evidentemente que o negócio fora ‘fechado’.”;

- “Para o Fisco e para o melhor observador há dois pontos fundamentais neste desfecho das transações:”

- “**a ocorrência de um resultado financeiro negativo para a ECOFOR, na exata diferença entre R\$ 11.688.093,76 - R\$ 8.882.462,48 = R\$2.805.631,28;**”

- “**oportunizou o expurgo dos imóveis do Grupo CEC do interior do patrimônio formal do Grupo Marquise.**”

- “Diante de todo este contexto, não há como conceber os efeitos gerais que a ECOFOR planejou almejar no ano-calendário de 2006, a partir do negócio que se iniciou com a venda dos três imóveis do HOTEL

para ela, passando pela venda, em ato contínuo, dos mesmos bens para a ORTECAL e terminando com o acerto de contas com a LOCAMAR. Assim deve ser porque o planejamento tributário é um todo orgânico e compacto. Suas partes não podem produzir eficácia isolada.”;

- “Logo, hão de ser glosados os encargos financeiros debitados no ano de 2006 as **Contas 711203 (R\$ 696.502,55) Variação Monetária Passiva** e **711303 (R\$ 1.912.235,47) Juros de Mora**, em função da "dívida" da ECOFOR junto ao HOTEL.”;

- “Por idêntica razão (fundar-se em operação desprovida da existência fática) deverá ser glosado no ano de 2006, o valor do **prejuízo apurado na venda dos bens imóveis para a ORTECAL, mensurado no valor de R\$ R\$ 1.628.011,08.**”; e

- “Finalmente, pela artificialidade de que se impregna, fundando-se nas simuladas obrigações registradas na dívida da ECOFOR junto a LOCAMAR, tão exaustivamente aqui provada com inexistente de fato, deverá ser glosado encargo financeiro debitado a **Conta 711203 Variação Monetária Passiva**, no valor de **R\$ 2.805.631,28**, onde a ECOFOR baixa a dívida da ORTECAL em 31.03.2006, dando por histórico do lançamento que teria havido perda na cessão de recebíveis.”

Não se vislumbrou na impugnação do sujeito passivo alusão específica quanto a esse item do lançamento. Somente foram observadas referências genéricas à existência dos documentos que respaldariam as operações, assim como ao fato delas se encontrarem contabilizadas.

Destaque-se não convir gastar muito vernáculo com a infração ora tratada. Isso porque se a longa sucessão de operações de compra e venda observadas para os imóveis, por si só, foi suficiente para amparar a glosa das despesas financeiras e das variações monetárias ativas, quando da análise das “vendas” desses imóveis da Marquise Empreendimentos S/A para a ECOFOR AMBIENTAL S/A, tal fato também será suficiente para que se chegue à mesma conclusão, no que tange às “vendas” dos imóveis da ECOFOR AMBIENTAL S/A para a Ortecal Organização Técnica de Concreto Armado Ltda, ou seja, correspondem a negócios simulados, sem qualquer efetividade no mundo concreto.

Note-se que o trabalho da auditoria-fiscal foi além do aspecto acima considerado. Demonstrou até mesmo que, a despeito da mora observada entre os dias 31/01/2006 e 31/03/2006, a ECOFOR não cobrou os encargos que seriam devidos pela ORTECAL, como seria de se esperar de uma operação efetiva. Descortinou ainda mais uma operação triangular, dessa feita praticada entre a ECOFOR, a LOCAMAR e a ORTECAL, entabulada de modo que a ECOFOR obtivesse as vantagens tributárias ilícitas desse ato decorrentes.

De fato, também no recurso voluntário a recorrente não impugnou especificamente este ponto, que, todavia, por constar do auto de infração e do TVF é de extrema importância para demonstrar a falta de interesse comercial efetivo nas operações praticadas, mas real interesse em obter indevida economia tributária.

Mantenho, assim, a glosa do item 4 do auto de infração.

h) item 5 do auto de infração – glosa de prejuízos compensados

indevidamente

No item 5 do auto de infração é feita a glosa por compensação indevida de prejuízo fiscal no ano-calendário de 2005, tendo em vista as reversões do prejuízo após o lançamento das infrações constatadas no período-base de 2004, que extinguiram totalmente os saldos de prejuízos anteriores.

A recorrente alega que os prejuízos estão declarados no Lalur e que somente podem ser desconsiderados após ajustes do lucro real decorrentes do auto de infração, após o julgamento definitivo em sede administrativa.

O argumento não procede. De fato, ao efetuar o lançamento, a autoridade administrativa deve reconstituir a base de cálculo a fim de apontar com certeza e liquidez a matéria tributável, e, assim, deve, como fez, glosar o prejuízo indevidamente compensado. De se notar que em caso de sair-se vencedor do litígio, evidentemente sua situação não restará prejudicada, porquanto, restaurando-se os prejuízos serão eles novamente hábeis para compensar lucros posteriores.

i) Da boa-fé

Entende a recorrente que ainda que se considere verdadeiro o relato da fiscalização, as empresas do Grupo Marquise, em especial a autuada, não tiveram participação nas operações tidas por simuladas, que se deram tão somente no âmbito das empresas do Grupo CEC. A recorrente seria assim terceira de boa-fé, não podendo ser atingida por irregularidades encontradas no contratos e operações da qual não fez parte.

Todavia, consoante bem demonstrado pela fiscalização, e apontado no acórdão recorrido, a situação fática decorre de um planejamento global, o qual pôde ser parte por parte esmiuçado, sendo evidente que o objetivo final era produzir recursos para as empresas do Grupo CEC e despesas para as empresas do Grupo Marquise, dentre elas a ECOFOR. Este alvo, consoante demonstrado pelo trabalho fiscal, foi atingido, o que reforça a verossimilhança da tese.

Demais disso, viu-se a ocorrência de operações absolutamente destituídas de causa jurídica real, tão somente praticados para lograr a obtenção de efeitos tributários na ECOFOR, que, todavia, era apenas uma engrenagem deste grande plano evasivo.

Pois bem. Esmiuçadas as operações, verificou a fiscalização, e fez constar dos autos, que delas tomou parte a ECOFOR, e outras empresas do Grupo Marquise, não sendo, portanto, correto afirmar que era inocente, agindo como legítima terceira de boa-fé.

Além de agir na engrenagem no sentido desejado pelo plano evasivo, a ECOFOR celebrou vários negócios que restaram demonstrados não existentes de fato, consoante demonstrou a fiscalização. Assim, sua posição é de integrante do conluio praticado na geração das simulações. E como sabido, a simulação, como defeito do negócio jurídico que é, pelo qual duas ou mais partes se unem para lesar um terceiro, exige, para ser praticada, que os intervenientes sejam sabedores dos seus efeitos. Trata-se, assim, de uma investida contra o princípio da boa-fé, jamais podendo seus intervenientes argüirem a condição de inocentes ou de haver praticado os atos em boa-fé, pois é justamente contra ela que se volta a simulação.

Assim, os argumentos não podem ser acatados.

j) Da liberdade econômica

Alega a recorrente o direito à liberdade econômica, e com ela, a livre iniciativa, a liberdade de trabalho, a liberdade de associação e a livre concorrência são albergadas pela Ordem Econômica da CF/88. Neste diapasão, apesar de poder fiscalizar, a ação estatal não pode interferir no modo de desempenho das atividades empresariais, que, segundo entende, foram praticadas sem fraude ou simulação.

De acordo com o que verificamos dos autos, todavia, a atividade praticada pela recorrente foi pautada por fraude/simulação. Neste sentido, restam devidamente amparados os atos praticados pela fiscalização, que no seu mister constitucional pode efetivamente glosar custos e despesas que se mostraram não verificados de fato. Isso não representa qualquer ingerência no poder de agir e de trabalhar da recorrente. De fato, a incisão procedida pela fiscalização é pontual, gerando tão somente efeitos tributários, e não atacando a higidez dos atos praticados no que tange a seus efeitos civis. Assim também, não há falar em falta de liberdade econômica. A uma, porque a glosa dos custos relativos aos atos praticados não ataca seus efeitos civis. A duas, porque não poderia mesmo a recorrente ter praticado atos com simulação/fraude, uma vez que são práticas vedadas pelo Direito, e, ao proceder *contra legem* a recorrente sujeita-se a sofrer as conseqüências estabelecidas em lei para a prática delitativa efetuada.

k) Da multa qualificada

Alega a recorrente que a fiscalização colheu meras presunções para caracterizar o dolo, sendo que o dolo, a fraude e a simulação devem ser provados. Alega, ainda, que agiu de boa-fé.

Não é o que se verifica, todavia, dos autos, em que a participação da recorrente é ativa na celebração de negócios inexistentes, praticados com fim meramente evasivo. Tal conduta demonstra o conhecimento e a vontade de praticar os atos (dolo genérico relativo à prática da fraude, art. 71,72, 73 da Lei nº 4502/64) e o fim específico de escapar à tributação, logrando recolher carga tributária inferior à devida (dolo específico de não pagar o tributo devido).

Assim, é correta a manutenção da multa qualificada.

Por oportuno, observo, ainda, que mantida a qualificação da multa, há de se aplicar o art. 173, I, CTN para contagem do prazo decadencial de lançamento. No caso, tendo o contribuinte apurado o resultado de 2004 pelo critério do lucro real anual, o lançamento poderia ter sido efetuado a partir de 01/01/2015. Assim, o termo *a quo* deve ser contado a partir de 01/01/2006, sendo que o lançamento poderia ter sido notificado até 31/12/2010. Verificando-se que o contribuinte foi notificado em 14/12/2010, não há falar em decadência quanto ao fatos geradores relativos ao ano-calendário de 2004.

l) Reflexos na CSLL

Processo nº 10380.726197/2010-17
Acórdão n.º **1302-001.650**

S1-C3T2
Fl. 2.427

Tratando-se dos mesmos fundamentos de fato e de direito que exigem a manutenção *in totum* do crédito lançado, as conclusões devem ser aplicadas também à CSLL, devendo também este lançamento ser mantido sem quaisquer alterações.

Assim, voto para negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator