



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.725034/2015-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.118 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de fevereiro de 2020
Recorrente GERALDO JOSE DA CAMARA FERREIRA DE MELO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2010

DECADÊNCIA. DOLO. CONTAGEM. TERMO INICIAL.

Nos lançamentos por homologação, havendo dolo na conduta do contribuinte, a contagem do prazo decadencial de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano (artigo 150, § 4º do CTN). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, I do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÓCIO.

Caracteriza-se a omissão de rendimentos quando o contribuinte não declara valores, bens ou direitos recebidos, oriundos da pessoa jurídica da qual é sócio, cuja alegada natureza não é devidamente comprovada.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. APLICAÇÃO.

Incide a multa qualificada de cento e cinquenta por cento quando se verifica que o contribuinte, por meio de ações e omissões dolosas, retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº **06-54.468 - 4ª Turma da DRJ/CTA**, fls. 1077 a 1.095.

Trata de autuação referente a Imposto de Renda de Pessoa Física e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata o presente processo de **Auto de Infração** de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, às fls. 02/53, lavrado em relação ao **exercício 2010, ano-calendário 2009**, que exige imposto suplementar no valor de **R\$10.723.986,10**, a ser acrescido de multa de ofício qualificada e juros correspondentes que, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais de fl. 03, constatou:

- omissão de rendimentos não escriturados recebidos de pessoa jurídica, no valor de **R\$ 3.000.000,00**;
- omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de lucros não escriturados, no valor de **R\$ 36.000.000,00**.

Regularmente cientificado do lançamento em 23/11/2015 (fl. 1.013), o interessado ingressou, em 21/12/2015, com a impugnação de fls. 1.017/1.027, instruída com os documentos de fls. 1.030/1.050.

O presente auto de infração foi elaborado em função de dois fatos: a quitação graciosa de dívida de sócio junto à empresa CAVCM e a transferência de direitos relativos ao processo judicial de nº 1999.34.00.019801-0 (posteriormente desmembrado e reautuado com o número 2008.34.00.017970-8) que tramita perante a 6ª Vara Federal do Distrito Federal e Territórios.

O débito remido foi oriundo de contrato de aquisição de raízes de cana de açúcar pertencentes à empresa (CAVCM) e que foram dadas pelo sócio da mesma como forma de integralização de seu capital social junto à empresa Ecoenergias do Brasil Ltda.

O crédito transferido é oriundo da obrigação da União e do Instituto do Açúcar e do Alcool (IAA) de reparar os prejuízos causados à Companhia Açucareira Vale do Ceará Mirim (CAVCM). Tais ações discutem a obrigação da União e do IAA de reparar prejuízos causados à empresa ao terem limitado suas receitas através de fixação de preços dos produtos em valores inferiores a seus custos de produção. O referido processo teve sentença confirmada pelo Superior Tribunal de Justiça a qual transitou em julgado, encontrando-se atualmente em fase de execução. Os direitos relativos ao crédito judicial resultante da ação foram transferidos, parcialmente (40% de seu total), para os sócios da CAVCM, em meio a um processo de transferência de suas ações Sr. Manuel Dias Branco Neto. (“*esvaziamento patrimonial da empresa*” conforme descreve o Auto de Infração nas fls.15 e seguintes, o qual foi explicitado pelos próprios sócios, posteriormente, quando da propositura da ação nº 4299-39.2010.8.20.0001, que ora tramita perante à 15ª Vara de Natal. Tal ação foi proposta pelos antigos sócios da CAVCM contra o adquirente da mesma).

Em apertada síntese, a operação se deu da seguinte forma: em agosto de 2006 os sócios da CAVCM e o Sr. Manuel Dias Branco formaram uma sociedade denominada Ecoenergias do Brasil Ltda. Para integralização do capital social da Ecoenergias, os sócios da CAVCM entregaram 105.000 toneladas de cana de açúcar, pertencentes originariamente à CAVCM, e a eles “vendida” (conforme demonstra compromisso de Compra e venda de Bens de fls. 952/953). Em troca assumiram com a empresa uma dívida de R\$ 5.000.000,00 a serem pagos em dez prestações anuais e sucessivas de R\$ 500.000,00, com previsão inicial de pagamento para novembro de 2008 (data posteriormente alterada para 2012).

Em março de 2009, foram transferidas as ações da CAVCM para “empresa a ser constituída nos Estados Unidos” e no ato representada pelo Sr. Manuel Dias Branco Neto.

No mesmo ato, transferiu-se para os então sócios da CAVCM, Sr. Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo e Espólio de Ranylson da Fonseca Machado, 40% dos créditos da ação judicial acima mencionada. Tal transferência ocorreu através do Instrumento de Cessão Parcial de Direitos de Crédito e Outras Avenças (fls. 137/142) firmado pelos diretores da empresa (Pedro Ferreira de Melo e Ranylson Pereira Machado) e pelo procurador de empresa adquirente, sediada nos Estados Unidos, na época em fase de constituição. Nesta data foram celebradas as seguintes avenças: Instrumento Particular de Venda, Compra e Transferência de Ações (transferindo as ações da CAVCM para a empresa a ser constituída – fls 85/98);

Instrumento de Cessão Parcial de Direitos de Créditos e Outras Avenças (acima mencionada onde foi feita a cessão de 40% dos direitos da ação judicial da CAVCM para os sócios que se retiravam da empresa – fls. 137/143); Quitação da Obrigação de Cessão de Direitos da CAVCM para com os antigos sócios – fl. 146); Instrumento Particular de Compra e Venda de Cotas e Outras Avenças (transferindo as cotas da empresa Ecoenergias dos sócios para Manuel Dias Branco Neto – fls 100/136). Tais operações tinham como intuito (conforme explicitado pelo próprio contribuinte e seu sócio quando da interposição de ação judicial contra o Sr. Manuel Dias Branco Neto) dar seguimento ao processo de esvaziamento patrimonial da CAVCM para que a nova empresa (Ecoenergias do Brasil) se tornasse arrendatária de seu parque industrial e acervo imobiliário, efetuando a retirada dos ativos da CAVCM, naquele momento em favor de seus sócios.

A integralidade da operação foi minuciosamente detalhada pelo Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 08/48), entretanto o presente

processo diz respeito somente às operações de quitação graciosa da dívida dos sócios para com a empresa, e da transferência de 40% dos direitos relativos à ação da CAVCM contra a União, calculados em R\$ 60.000.000,00. Tal valor foi transferido do patrimônio da empresa para o de seus sócios, que naquele momento se retiravam da empresa, na proporção de sua participação no capital social:

Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo 60% R\$ 36.000.000,00

Espolio de Ranylson da Fonseca Machado 40% R\$ 24.000.000,00

O crédito foi transferido da CAVCM para os então sócios retirantes (e não do comprador para os sócios, pois o crédito pertencia à empresa). Tal transferência deixou de ser declarada ao Fisco pelas partes envolvidas no negócio. O contribuinte omitiu a aquisição deste direito tanto nas informações referentes a seus rendimentos, quanto nas informações referentes aos bens e direitos, em suas Declarações de Ajuste Anual (DAA), como se o crédito jamais tivesse sido transferido da empresa para o ora sujeito passivo. Sendo desta forma, a transferência do crédito da pessoa jurídica para a pessoa física de seus sócios foi entendida pela autoridade tributária como rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de lucros não escriturados.

Em sua impugnação o contribuinte insurge-se integralmente contra a notificação. Preliminarmente, defende a decadência do crédito tributário, uma vez que os fatos geradores teriam ocorrido em março de 2009 e lançamento apenas em 23 de novembro de 2015 (seis anos e meio após a ocorrência do fato gerador). Defende a tese de que inexistente na legislação qualquer regra que estabeleça prazo para o início da atividade de lançamento, de sorte que uma vez ocorrido o fato gerador, o mesmo poderia/deveria ser efetuado imediatamente. Assim sendo, também imediatamente ocorreria o início da contagem do prazo decadencial. Ressalta, ainda, que o fato gerador do tributo em discussão seria a alienação de bens (ações), o que teria gerado ganho de capital, cuja tributação de IR é definitiva no mês de sua apuração, não estando sujeita a declaração de ajuste anual.

Quanto ao mérito, o impugnante defende que em relação à omissão de rendimentos de pessoa jurídica de R\$ 3.000.000,00, a cláusula do contrato refere-se apenas à quitação dada pelo adquirente da empresa. Tal quitação seria não remissão de sua dívida e sim contrapartida do adquirente pela transmissão da propriedade das ações.

Em relação à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de lucros não escriturados, no valor de R\$ 36.000.000,00, informa que não há, até o momento, definição do valor do crédito a ser repassado aos sócios da empresa Cia Açucareira Vale do Ceará Mirim - CAVCM (da qual o contribuinte era sócio minoritário), em função da transferência de seu capital ao Sr. Manoel Dias Branco Neto (procurador da empresa adquirente, a qual tem sua sede nos Estados Unidos). Tal crédito seria oriundo do resultado do processo de nº 1999.34.00.019801-0, posteriormente desmembrado e re-autuado com o nº 2008.34.00.017970-8, ambos em curso na 6ª Vara Federal do Distrito Federal. O impugnante e seu sócio teriam vendido sua participação na CAVCM por preço composto de duas partes: pagamento em dinheiro (R\$ 500.000,00) e cumprimento de obrigações de fazer previstas na cláusula IV do contrato. Na referida cláusula consta (entre outras) a obrigação de transferir aos vendedores 40% dos créditos decorrentes do processo mencionado, deduzido das dívidas relativas a impostos federais da CSVCM. O contribuinte defende a possibilidade de que o referido crédito poderá ser de valor reduzido ou mesmo de nenhum valor; desta forma não haveria rendimento a ser recebido e,

consequentemente, tributado. Segundo ele: “o fato de a cedente haver transferido o montante de crédito equivalente a R\$ 60.000.000,00 (sessenta milhões de reais) para os dois sócios, não significou que os cessionários receberam R\$60.000.000,00 (sessenta milhões de reais) em dinheiro, além de que este montante de crédito não é um mínimo. O texto do instrumento deixa patente que os R\$ 60.000.000,00 são adiantados por conta dos 40% (quarenta por cento) cedidos”. O contrato teria como objeto, portanto, coisas e fatos futuros, que poderiam não vir a existir.

Ainda segundo a impugnação, a cessão de crédito não significou distribuição de lucros ou dividendos da empresa, tendo em vista que a mesma teria trabalhado com prejuízo, este aliás seria o motivo dos processos judiciais ora em discussão. Informa que somente iria escriturar os créditos quando da determinação judicial de seu valor, mas que tal situação não poderia ser confundida com “lucros não apurados em balanço”, conforme entendeu a autoridade tributária.

Finalmente insurge-se em relação a aplicação da multa qualificada (150%), tendo em vista que não haveria na operação de transferência das ações da CAVCM a presença de sonegação, fraude ou conluio. Teria a autoridade tributária baseado-se nas informações contidas na petição inicial do processo movido contra o adquirente das ações da Companhia através da qual concluiu que ocorrera um conluio entre as partes envolvidas no negócio.

Defende que no contrato de alienação das ações, o impugnante agiu com “absoluta boa fé” tanto em face do adquirente quanto em face do fisco. Desta forma, não seria justo que o contribuinte fosse também penalizado pela atitude de terceiros. Menciona que a existência da já citada cláusula IV do contrato foi inserida para preservar os direitos do fisco, o que demonstraria a boa fé da parte. Salienta, ainda, que jamais procurou esconder ou camuflar a operação de compra e venda do controle acionário da CAVCM.

Requer a procedência da impugnação e a extinção do crédito tributário em função de sua decadência e por ser o mesmo indevido.

Em sua decisão, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

DECADÊNCIA. DOLO. CONTAGEM. TERMO INICIAL.

Nos lançamentos por homologação, havendo dolo na conduta do contribuinte, a contagem do prazo decadencial de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÓCIO.

Caracteriza-se a omissão de rendimentos quando o contribuinte não declara valores, bens ou direitos recebidos, oriundos da pessoa jurídica da qual é sócio, cuja alegada natureza não é devidamente comprovada.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. APLICAÇÃO.

Incide a multa qualificada de cento e cinquenta por cento quando se verifica que o contribuinte, por meio de ações e omissões dolosas, retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Considerando que o contribuinte apresentou tempestivamente este recurso voluntário às fls. 1.107 a 1.117, conheço do mesmo, que será analisado conforme o voto apresentado a seguir.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Ao impetrar o seu recurso voluntário, sem acrescentar novos elementos, provas ou argumentações, o contribuinte inicia seu insurgimento explanando os fundamentos do acórdão recorrido, onde o mesmo faz uma síntese dos tópicos apresentados na decisão, relacionados a cada item de sua impugnação, quais sejam: PRELIMINAR DE DECADÊNCIA, OMISSÃO DE RENDIMENTOS e MULTA QUALIFICADA, para, em seguida, contra os mesmos apresentar as suas razões para a reforma do referido acórdão.

1 – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

O Recorrente alega a nulidade do lançamento sob o argumento de que o auto de infração foi lavrado depois de transcorrido o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário.

É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexo. Isso significa que, a despeito de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário.

Segundo o contribuinte em sua preliminar, a reforma do acórdão deve ser implementada, com base nos seguintes argumentos:

06. Em primeiro lugar, cabe apreciar a questão pertinente à preliminar de decadência suscitada na impugnação. A decisão administrativa considerou, erroneamente, que o ora recorrente percebeu rendimento e não parte do preço de venda das ações. Esta é uma matéria básica para o deslinde da questão não apenas da decadência, senão também da suposta omissão de rendimentos e da multa qualificada.

11. Como se vê, a cessão de parcela do crédito foi uma obrigação do comprador e constituiu uma parcela do preço da venda das ações, o mesmo ocorrendo com a assunção da dívida pelo adquirente das ações. Por essa razão, não poderia ser considerado um rendimento distribuído pela CAVCM.

12. Com efeito, não tem razão a relatora da decisão ao afirmar: "independente da causa que deu origem ao fato gerador, foi possível a verificação de recebimento de

rendimentos (latu senso) por parte do contribuinte que não foram declarados nem oferecidos à tributação" (fl. 1086)

13. A causa que origina o fato gerador do tributo tem, certamente, a maior importância para o surgimento da obrigação tributária, pois, dependendo dela, pode caracterizar-se a auferição de proventos ou de rendimentos. Note-se que, no direito tributário brasileiro o conceito "latu senso" de rendimento bruto, expresso no art. 37 do RIR/99, não significa que o ganho de capital seja tributado da mesma maneira que os rendimentos dos fatores de produção. Os rendimentos são sujeitos a um tipo de tributação; os ganhos de capital, a outro. Por isso, a causa da obrigação tributária é de especial importância para a forma de tributação. Auferir rendimento é uma coisa; auferir provento é outra.

14. O Código Tributário Nacional, ao definir o fato gerador do imposto de renda, distingue claramente, nos incisos I e II do art. 43, o que é renda e o que são proventos. A renda é conceituada como "o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos. Já os proventos são considerados os acréscimos patrimoniais" que não decorram do trabalho, do capital ou da combinação de ambos.

15. Disso resulta que, se o contribuinte efetuar a alienação de algum bem e obtiver um acréscimo no seu patrimônio, esse aumento constitui um ganho que nem é produto do trabalho, nem do capital ou da combinação de ambos. Trata-se, sem dúvida, de um provento. Note-se que só haverá provento se tiver havido acréscimo patrimonial. Isso significa que o valor recebido em contrapartida do bem alienado é um simples preço, que pode gerar, ou não, o ganho de capital.

16. Então, o preço de um bem do patrimônio que houver sido alienado é um meio para apuração de ganho de capital. Isso quer dizer que esse preço pode constituir o fato gerador da incidência da lei que tributa os ganhos de capital. Portanto, a data do recebimento desse preço caracteriza a ocorrência do fato gerador do imposto de renda relativo a ganho de capital.

17. No presente caso, esse fato ocorreu em março de 2009, de sorte que, de acordo com o art. 173, I, do CTN, o direito da administração de efetuar o lançamento do tributo extinguiu-se em 31 de dezembro de 2014. Apesar disso, o contribuinte somente recebeu a intimação do Auto de Infração no dia 23 de novembro de 2015.

21. Apesar de haver concordado em que o termo inicial do prazo decadência! é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, a decisão recorrida faz uma importante inovação jurídica, asseverando que, no caso do fato gerador "ocorrido em 23/03/2009, o eventual lançamento somente poderia ser efetuado a partir de 01/10/2010" (fl.1083).

22. A decisão não indica, porém, qual a norma que estabelece essa restrição ao poder/dever da Administração Tributária de efetuar o lançamento. Nem poderia indicar, pois inexistente na legislação qualquer regra estabelecendo que o lançamento só pode ser efetuado depois de decorrido certo lapso temporal após a ocorrência do fato gerador. Ao contrário, o art. 907, parágrafo único, do RIR/90, prevê que a autoridade administrativa pode fiscalizar durante o período-base. Portanto, desde que realizado o fato gerador, o lançamento pode ser efetuado imediatamente.

23. É evidente que o entendimento adotado na decisão não pode prosperar. Isso porque os ganhos de capital estão sujeitos à tributação definitiva.

Em relação à decadência, o órgão julgador originário analisou o argumento do contribuinte:

“ no caso de fato gerador ocorrido em março de 2009, o respectivo lançamento poderia ser efetuado no período de abril a dezembro do mesmo ano de 2009; e de que o prazo de decadência referente a um fato gerador ocorrido em março de 2009, iniciou-se no dia

1º de janeiro de 2010. Consequentemente, o termo final do prazo recaiu no dia 31/12/2014. Ou seja, quando efetuado o lançamento neste processo, em novembro do corrente ano (2015), o crédito tributário já estava extinto nos termos do art. 156, V, do CTN.”.

Ao decidir, que não assistia razão ao contribuinte, argumentou que:

Quanto à questão da decadência, propriamente dita, verifica-se que o impugnante está usando para a contagem do prazo decadencial, a previsão constante no artigo 150, § 4º, do CTN; ou seja, tomando como termo inicial do prazo de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador. Não é essa a contagem a ser aplicada no presente caso. O lançamento foi feito com exigência da multa de ofício qualificada (150%), tendo em vista a verificação da existência de conduta dolosa, com a finalidade de deixar de pagar os tributos devidos. Com isso, não se aplica a primeira parte do parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional para a contagem do prazo de decadência, uma vez que se encontra presente a situação de exceção prevista na parte final desse mesmo dispositivo. Ou seja, a contagem do prazo de decadência não se faz pelo artigo 150, parágrafo 4º, primeira parte, do CTN, quando há imputação de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.** “

(Destacou-se)

No caso de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial dá-se pela regra estabelecida no artigo 173, inciso I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(Destacou-se).

O STJ já se pronunciou acerca da decadência no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado pelo STJ em 12/8/2009, vinculante a este CARF, nos termos do artigo

62, §2º do Anexo II ao RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, posto que a decisão foi submetida à técnica dos recursos repetitivos:

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

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

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Documento: 5496751 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 5 de 12 Superior Tribunal de Justiça Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

Depreende-se da referida decisão que ao analisar o tema decadência, cabe ao intérprete aplicar a regra da contagem do artigo 150, § 4º do CTN, apenas se, cumulativamente, estiverem presentes os seguintes requisitos: 1) ter ocorrido alguma antecipação de pagamento do tributo devido e 2) o caso não envolver dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Em não concorrendo tais circunstâncias, prevalece a aplicação do artigo 173, I do CTN¹, ou seja, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Destarte, no presente caso, temos que o lançamento se aperfeiçoou com a ciência pessoal ocorrida em 25/11/2015. De acordo com o entendimento da decisão de piso, verificou-se que não há nos autos prova de que houve antecipação do pagamento relativa ao crédito tributário lançado. Desse modo, aplicou-se a regra inserta no art. 173, § 1º, do CTN. No caso, veremos que a operação ocorrida em 23/03/2009 não foi atingida pela decadência, pois, considerando que o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física se aperfeiçoou apenas em 31/12/2009, o órgão autuante, somente poderia atuar nas operações realizadas pelo contribuinte no decorrer do ano de 2010. Nesse caso, além de não ter havido o pagamento, como também o fato da qualificação da multa aplicada pela suposta fraude tributária, a contagem deverá começar a contar a partir de 01/01/2011, cujo prazo final seria em 31/12/2015, portanto, dentro do prazo de 5 anos para a efetuação do lançamento.

Tendo o fato gerador relativo ao ano-calendário ocorrido em 31/12/2009, o eventual lançamento somente poderia ser efetuado a partir de 01/01/2010, logo, a contagem do prazo decadencial começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 01/01/2011, encerrando-se em 31/12/2015. O lançamento foi cientificado ao contribuinte em 25/11/2015, portanto, dentro do prazo facultado à Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário.

2 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A decisão recorrida, ao sintetizar o lançamento, faz um resumo do que teria causado a autuação com base na omissão de rendimentos:

Foram apuradas duas infrações referentes à omissão de rendimentos tributáveis; são elas:

- rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de lucros não escriturados, no valor de R\$ 36.000.000,00 e - rendimentos não escriturados recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$3.000.000,00.

No primeiro caso, tais rendimentos teriam ocorrido em função da transferência de direitos de crédito possuídos pela empresa CAVCM (da qual era sócio) na proporção de sua participação na sociedade (60%). Os direitos negociados seriam decorrentes de adiantamento de crédito judicial, reconhecido por meio do processo de nº1999.34.00.019801-0, conforme mencionado no relatório. Já no segundo, ocorreu a verificação de quitação da dívida que o contribuinte mantinha junto à empresa da qual era sócio, sem que tenha sido escriturado e/ou comprovado o pagamento do débito.

¹ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)

Inicialmente, cumpre salientar que tanto a transferência dos créditos relativos ao processo judicial, quanto a quitação da dívida fizeram parte de um negócio jurídico maior que, conforme verificou a autoridade tributária, visava o esvaziamento da empresa com transferência de seu patrimônio para uma “empresa espelho”. Uma das etapas desta operação caracterizou-se pela transferência das ações da CAVCM, pertencentes ao contribuinte e seu sócio, para empresa “*a ser constituída nos Estados Unidos das Américas, tendo os futuros sócios desta empresa nomeado como seu bastante procurador o Sr. Manuel Dias Branco Neto*”, conforme previsto no Instrumento Particular de Compra e Transferência de Ações e Outras Avenças (fls. 85/98). Por este instrumento, parte das obrigações do comprador constituía ceder e transferir aos vendedores, por meio do Instrumento de Cessão de Crédito “*40% dos créditos originários do processo de nº1999.34.00.019801-0, em curso na 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, deduzido o valor da dívida correspondente aos impostos federais (passivo tributário federal) da COMPANHIA*”.

(...)

O presente Auto de Infração, entretanto, como previamente mencionado, trata apenas da parcela da operação que transmitiu ao sócio majoritário da CAVCM (Sr. Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo) o direito relativo à parcela dos créditos originários do processo movido pela empresa contra a União e o IAA e da quitação graciosa a ele concedida em relação à dívida que mantinha junto à CAVCM.

Verificou-se que foram vendidas as ações da CAVCM, com pagamento a posteriori (a se realizar no ano seguinte – março de 2010), pelo total de R\$500.000,00 (valor irrisório se considerado o patrimônio da empresa), além do cumprimento de determinadas obrigações por parte do comprador, previstas no item IV do contrato. Entre tais obrigações encontravam-se a total quitação da dívida dos sócios para com a CAVCM e a transferência de parcela dos direitos relativos a ação judicial movida pela empresa contra a União.

Os créditos da ação transferidos aos sócios, que estavam naquele ato se retirando da sociedade, diziam respeito à parcela de 40% dos direitos relativos ao processo judicial nº 1999.34.00.019801-0, que pertenciam à empresa. O que constitui a base desta autuação é a constatação de que tais ativos entraram em suas esferas pessoais, deixando de fazer parte dos ativos da empresa em uma clara confusão entre os patrimônios das pessoas físicas e jurídicas. Tais ativos, que pertenciam à empresa, foram transferidos para os sócios sem a devida contabilização e/ou tributação.

Da mesma forma ocorreu a quitação da dívida dos sócios para com a CAVCM. Em prejuízo da empresa e sem nenhuma contrapartida financeira, o comprador, que naquele ato assumia a administração da empresa, remiu a referida dívida. Tais ativos (crédito para com os sócios) saíram do patrimônio da empresa e reduziram os débitos dos sócios, também sem a devida escrituração e eventual tributação.

Os acréscimos patrimoniais dos sócios deveriam ter sido tributados, conforme verificou a autoridade tributária, tendo em vista o disposto nos artigos 37, 38 e 55 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

“Art.37 Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.**

(...)

Art. 38 **A tributação independe da denominação dos rendimentos**, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, **bastando, para**

a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(...)

Art.55 São também tributáveis

(...)

IV - os **rendimentos recebidos na forma de bens ou direitos**, avaliados em dinheiro, pelo valor que tiverem na data da percepção;

(...)

IX - a multa ou qualquer outra vantagem recebida de pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato, ressalvado o disposto no art. 39, XX;

X - os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei, independentemente das sanções que couberem;

XI - os interesses e quaisquer outros rendimentos de partes beneficiárias ou de fundador e de outros títulos semelhantes;

(...)”

(Destacou-se)

Assim sendo, independente da causa que deu origem ao fato gerador, foi possível a verificação do recebimento de rendimentos (*lato sensu*) por parte do contribuinte que não foram devidamente declarados nem oferecidos à tributação. Fica claro, pelo exame da legislação acima transcrita, que os direitos recebidos e a quitação da dívida, ambos devidamente valorados, enquadram-se no conceito de rendimentos e, como tal, devem sofrer tributação de IR.

Ao final, o acórdão recorrido decide que:

Conforme anteriormente mencionado, não é possível verificar explicação consistente para o fato de que o adquirente estivesse pagando aos sócios através de direitos que não pertenciam a ele e sim à empresa. Da mesma forma, não há lógica compreensível para que se desse quitação à dívida do contribuinte para com a referida empresa, sem que tivesse havido qualquer pagamento. A sequência de operações foi elaborada para que os sócios fossem remunerados a partir de ativos pertencentes à própria CAVCM. Desta forma, entendeu corretamente a autoridade tributária no sentido de que teria ocorrido uma simulação quando da assinatura dos contratos, devendo, portanto, ser tributado o fato que efetivamente se deu e não aquele explicitado nos documentos.

Tendo havido transferência de patrimônio da empresa para seus sócios e não tendo sido efetivada a devida escrituração, a operação é passível de tributação. A falta ou insuficiência de recolhimento de tributos constatada mediante o confronto dos valores transferidos ante a não escrituração e declaração, justifica sua exigência por meio de auto de infração. Tal conduta (transferência do patrimônio da empresa para os sócios sem a devida escrituração), por si só, revela o intuito doloso do sujeito passivo de tentar impedir ou retardar o conhecimento, por parte da Fazenda Pública, dos tributos por ele realmente devidos, o que afasta, por completo, a ocorrência de qualquer hipótese de erro ou boa-fé de sua parte.

Em sua insatisfação, o recorrente alega:

26. Na hipótese de não ser acolhida a preliminar, o que se admite apenas para fins de argumentação, cabe discutir o crédito tributário apurado no auto de infração, correspondente à suposta omissão de rendimentos.

27. Como já foi indicado na apreciação da preliminar, essa suposta omissão de rendimentos inexistiu, pois a parcela dos créditos recebida pelo recorrente constitui parcela do preço da venda das ações que o postulante possuía do capital da CAVCM. Da mesma maneira, a assunção da dívida pelo adquirente das ações constituiu contrapartida da aquisição das ações. Ou será que a fiscalização tributária supõe que tais ações foram cedidas gratuitamente?

28. Diferentemente do que sustenta a prolatora da decisão, a cessão dos créditos não configurou uma distribuição de rendimentos a sócios, pois, no momento em que foi efetivada a cessão, o recorrente já não era acionista da CAVCM, porquanto havia alienado suas ações a uma empresa representada pelo Sr. Manuel Dias Branco Neto, que assumiu a obrigação de efetuar a cessão.

29. Nem houve distribuição de rendimentos nem tal cessão fez parte de um processo de esvaziamento patrimonial da empresa, como supôs a fiscalização. O que houve foi tão somente a transferência das ações para o Sr. Manuel Dias Branco Neto mediante um preço, do qual fazia parte a cessão crédito e a quitação da dívida.

(...)

37. Por tais razões, conclui-se que a exigência relativamente a este valor é descabida, porquanto o recorrente não percebeu dividendos baseados em lucros não apurados pela empresa. O que gerou o montante de R\$ 36.000.000,00 foi a venda das ações, sendo que esse valor não foi realizado, ou seja, o postulante não percebeu o ganho de capital. O que gerou a quitação da dívida foi, igualmente, a venda das ações.

Comparando o decidido pela decisão ora atacada, com os argumentos do recorrente, observamos que este, ao se insurgir, tenta descaracterizar a operação de venda das ações da empresa Cia Açucareira Vale do Ceará Mirim – CAVCM, como fonte de rendimentos, pois segundo o recorrente, esta operação não trouxe rendimentos ao contribuinte, descaracterizando portanto, a suposta omissão de rendimentos arguida pela fiscalização.

Para chegarmos à solução deste litígio, inicialmente, devemos entender o conceito do que seria auferir proventos e/ou rendimentos.

Em relação a este tema, segundo Leandro Pausen, na obra *Direito Tributário, CONSTITUIÇÃO E CRÉDITO TRIBUTÁRIO*, à luz da doutrina e jurisprudência, Editora Livraria do Advogado, 16ª edição, Fevereiro de 2014, página 1.365 e seguintes, temos que:

Art. 43

O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: (grifo nosso).

Aquisição. “Aquisição” é o ato de adquirir, ou seja, de obter, conseguir, passar a ter.

“Disponibilidade” é a qualidade ou estado do que é disponível, do que se pode usar livremente, é a qualidade dos valores e títulos integrantes do ativo dum comerciante, que podem ser prontamente convertidos em numerário” (AURÉLIO, 2009), de que “pode dispor imediatamente ou converter em numerário” (Dicionário HOUAISS, 2009, p. 696).

Disponibilidade econômica ou jurídica. Sendo fato gerador do imposto a “aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza”, não alcança a “mera expectativa de ganho futuro ou em potencial”. Tampouco configura aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos a simples posse de numerário alheio.

- “A disponibilidade, tão comum ao conceito de renda, tem sentido vernacular e técnico todo próprio. O fato gerador do imposto sobre a renda, sob pena de não se poder assentar esta última, é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, fenômeno sempre concreto e que não pode, à mercê de ficção jurídica extravagante, insuplantável, ser deturpada, a ponto de se dizer que, onde não há disponibilidade econômica ou jurídica, entenda-se já acontecido o fenômeno...” (excerto de voto vista do Min. Marco Aurélio por ocasião do julgamento, pelo STF, da ADIn 2.588-1/DF, set/06).

- “DISPONIBILIDADE ECONÔMICA E JURÍDICA DA RENDA...”

4. Não se deve confundir disponibilidade econômica com disponibilidade financeira da renda ou dos proventos de qualquer natureza. Enquanto esta última se refere à imediata ‘utilidade’ da renda, a segunda está atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros. 5. Não é necessário que a renda se torne efetivamente disponível (disponibilidade financeira) para que se considere ocorrido o fato gerador do imposto de renda, limitando-se a lei a exigir a verificação do acréscimo patrimonial (disponibilidade econômica).” (grifo nosso). Ministro (grifo nosso). (STJ, 2ª T., REsp 983134/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, abr/08).

- “Disponibilidade é a qualidade do que é disponível. Disponível é aquilo de que se pode dispor.

Entre as diversas acepções de dispor, as que podem aplicar-se à renda são: empregar, aproveitar, servir-se, utilizar-se, lançar mão de, usar. Assim, quando se fala em aquisição de disponibilidade de renda deve entender-se aquisição de renda que pode ser empregada, aproveitada, utilizada, etc.” (COSTA, Alcides Jorge. Imposto sobre a renda... RDT 40/105).

Art. 43, I

de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

Art. 43, II

de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior (grifo nosso).

Renda e proventos de qualquer natureza: acréscimo patrimonial. Chama atenção no art. 43 do CTN a referência a “acrécimo patrimonial” como elemento comum e nuclear dos conceitos de renda e proventos. Pode-se dizer, pois, que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade de acréscimo patrimonial produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos (renda) ou de qualquer outra causa (proventos). Note-se que se está cuidando, sempre e necessariamente, do “patrimônio material do contribuinte.” (STJ, REsp 748868/RS).

Configuração do acréscimo patrimonial. Acrécimo patrimonial significa riqueza nova, de modo que corresponde ao que sobeja de todos os investimentos e despesas efetuados para a obtenção do ingresso, o que tem repercussão na apuração da base de cálculo do imposto.

- Sendo o acréscimo patrimonial o fato gerador do Imposto de Renda, certo é que nem todo o ingresso financeiro implicará a sua incidência. Tem-se que analisar a natureza de cada ingresso para verificar se realmente se trata de renda ou proventos novos, que configure efetivamente acréscimo patrimonial. As indenizações em geral, como se verá adiante, não configuram o fato gerador do Imposto de Renda.

- “... propomos a definição da palavra ‘renda’ e da expressão ‘proventos de qualquer natureza’ como a mutação patrimonial que se constitui num acréscimo de seus elementos, acréscimos estes originados do trabalho, do capital, da aposentadoria ou de qualquer outra fonte gerador de riqueza nova. A renda e os proventos de qualquer natureza podem originar-se de itens patrimoniais já existentes (é o caso do produto do capital) ou de outras fontes que não estes. Segundo, nos parece, para que haja acréscimo patrimonial não existe, necessariamente, a obrigatoriedade deste ser gerador por elementos patrimoniais pré-existent. Decorre do nosso pensamento, assentado acima, que os valores recebidos a título de doações e herança podem sofrer a incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, uma vez que aludidos eventos representam um incremento de direitos reais e pessoais para as pessoas.” (MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Renda e Proventos de Qualquer Natureza: O Imposto e o Conceito Constitucional*. Dialética, 1996, p. 110).

- “As definições de diferentes autores para aferir a renda, como acréscimo de riqueza, podem ser reunidas em dois grandes grupos. Ambos têm em comum o objetivo de estremá-la do capital, assim como a nota essencial de acréscimo, ou ganho auferido durante certo período de tempo, a saber: - como excedente, considerado o fluxo de satisfações e serviços, representados por seu valor monetário, englobadas as entradas e saídas em um período determinado. Completando a noção de Irving Fisher para incluir no fluxo de riqueza consumida a idéia do fluxo de bens ou serviços meramente disponível de Hewett, Bulhões Pedreira entende que essa concepção é a que melhor se ajusta ao modelo constitucional brasileiro; - como acréscimo de valor ou de poder econômico ao patrimônio, apurado pela comparação dos balanços de abertura e encerramento do período. Defendida por George Shwanz, desde 1894, aperfeiçoada por Haig e Simons, essa concepção, adotada em parte pelo Código Tributário Nacional, é criticada por alguns, porque ela pode levar ao equívoco de supor que qualquer acréscimo de valor - advindo de doação ou herança, por exemplo, que é simples capital transferido, e subtraído ao campo da competência tributária federal - configure renda. (Cf. BALEEIRO, Aliomar... Também BULHÕES PEDREIRA...)” (DERZI, Misabel Abreu Machado. *Os Conceitos de Renda e de Patrimônio*. Belo Horizonte: Del Rey, 1992, p. 21).

A ação judicial em face da União e IAA, comprovam a liquidez dos créditos e consequentemente a operação que comprova omissão dos rendimentos através do esvaziamento patrimonial, conforme bem demonstrado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), constante às fls. 08 a 50. Neste caso, percebemos que houve a auferição de rendimentos pelo contribuinte.

Analisando os autos deste processo, corroborados com o TVF, apresentado pela fiscalização, por ocasião da confecção do auto de infração, percebemos que a autuação foi diligente e precisa ao demonstrar, com clareza e riqueza de detalhes, que o contribuinte auferiu e omitiu os rendimentos por ocasião da transferência das ações e respectivas consequências contratuais provenientes da mesma.

No caso, a omissão de rendimentos, no valor de R\$ 36.000.000,00 foi demonstrado a partir do momento em que o contribuinte, em 23/03/2009, sem atender às demandas legais, além de não informar em sua declaração de rendimentos ocorrida em

30/04/2010, recebe da Companhia Açucareira Vale do Ceará Mirim parte dos direitos creditórios da ação judicial da companhia perante a união.

Já a omissão de rendimentos no valor de R\$ 3.000.000,00, configura-se na mesma transação de esvaziamento patrimonial da Companhia Açucareira Vale do Ceará Mirim, onde segundo o contrato, o contribuinte, que era detentor de um débito junto à companhia nesse valor, teve o perdão desta dívida, caracterizando a transferência do valor para o patrimônio do contribuinte.

A seguir, temos os trechos do relatório fiscal que demonstram a objetividade e contundência na demonstração do alegado por ocasião da autuação:

5. DAS FRAUDES QUE LEVARAM AO ESVAZIAMENTO PATRIMONIAL DA EMPRESA EM FAVOR DOS SÓCIOS

O citado crédito judicial foi transferido, em parte, para os sócios, como veremos adiante, ao final de um processo de esvaziamento patrimonial da empresa. Processo esse que ocorre no mínimo desde 2006, com a criação de uma "empresa espelho" da Companhia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, para que a nova empresa se tornasse arrendatária do parque industrial e do acervo imobiliário desta, em condições prejudiciais à própria Companhia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, iniciando a retirada dos ativos da Companhia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, em favor dos seus sócios.

(...)

Necessário se faz esclarecermos como se deu a retirada de ativos da empresa:

- via criação de "empresa espelho", com ativos da própria Cia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, porém, em nome de sócio e dos herdeiros do espólio;
- via arrendamento à "empresa espelho" Ecoenergias do Brasil Indústria e Comércio Ltda., irrevogável, por valor irrisório e com doação dos bens ao seu final;
- evitando penhora judicial através de declaração falsa a oficial de justiça avaliador;
- via adiantamento e transferência de crédito judicial para sócio e espólio de sócio, sem transitar pela apuração do resultado da Companhia.

(...)

11. DA SONEGAÇÃO NAS DECLARAÇÕES

O sujeito passivo ora fiscalizado, beneficiário da transferência do adiantamento do crédito judicial, no valor de R\$ 36.000.000,00 (calculados em 60% sobre os R\$ 60.000.000,00, transferidos pela empresa para os dois sócios), sonegou a ocorrência desta transferência, omitindo este direito tanto nas informações referentes aos rendimentos, quanto as informações referentes aos bens e direitos das suas DAA - Declarações de Ajuste Anual, como se o crédito nunca tivesse sido transferido da Cia Açucareira Vale do Ceará-Mirim para o sujeito passivo. Tal omissão iniciou no ano-calendário 2009 e continua ocorrendo até a última declaração (Anexo XXXIII - Declarações de Ajuste Anual - DAA Exercícios 2010 a 2015 e anos-calendário 2009 a 2014).

Adicionalmente, o contribuinte sonegou o acréscimo patrimonial decorrente dos rendimentos recebidos no valor de R\$ 3.000.000,00, ao mascarar a quitação graciosa do seu débito (dívida) referente aos R\$ 3.000.000,00 (60% x R\$ 5.000.000,00) reduzindo, ficticiamente, um bem valorado também ficticiamente na sua Declaração de Bens e Direitos integrante da DAA -Declaração de Ajuste Anual, senão vejamos:

"BENS E DIREITOS

VALOR NOMINAL DE 28.046.138 AÇÕES DA CIA AÇUCAREIRA VALE DO CEARA MIRIM - BAIXADO PARCIALMENTE PELA LIQUIDAÇÃO DE DÍVIDA QUANDO DA CELEBRAÇÃO DO CONTRATO DE COMPRA E VENDA DAS AÇÕES DA CIA AÇUCAREIRA.

Situação Em 31/12/2008 R\$ 28.046.138,00 Situação Em 31/12/2009 R\$ 25.046.138,00".

(Conforme Anexo XXXIII - Declaração de Ajuste Anual - DAA — Exercícios 2010 a 2015, Anos Calendário 2009 a 2014 do sujeito passivo — grifos nossos)

Baixa integral de R\$ 3.000.000,00, através do contrato de venda da Cia Açucareira:

"DÍVIDAS E ÔNUS REAIS

DIVIDA PERANTE A CIA AÇUCAREIRA VALE DO CEARA-MIRIM {CNPJ 08.003.402/0001-51} PELA AQUISIÇÃO DE CANAVIAL, COM ESQUEMA DE PAGAMENTO MODIFICADO (ADITIVO CONTRATUAL) PARA PAGAMENTO A PARTIR DE 15.XI.2012 - LIQUIDADO CONFORME CONTRATO DE VENDA DA CIA AÇU.

Situação Em 31/12/2008 R\$ 3.000.000,00 Situação Em 31/12/2009 R\$ 0,00"

(Conforme Anexo XXXIII - Declaração de Ajuste Anual - DA A - Exercícios 2010 a 2015, Anos Calendário 2009 a 2014 do sujeito passivo - grifos nossos).

Diante do acima exposto, não temos porque acatarmos as alegações do recorrente relacionadas à não percepção dos rendimentos a ele atribuídos, como também não temos como aceitar os argumentos de que não houve a omissão dos mesmos, devendo portanto, neste ponto, serem mantidas a autuação e a decisão do órgão de julgamento a *quo* que a confirmou.

3 – MULTA QUALIFICADA

Sobre este item, o contribuinte se insurge:

38. A multa de 150% aplicada no Auto de Infração e mantida pelo Acórdão recorrido revela extremo fiscalismo não amparado pela legislação. Nos termos do art. 937, II, do Decreto nº 3.000, de 1999, essa multa qualificada somente se aplica "nos casos de evidente intuito de fraude".

39. Ou seja, para que a penalidade seja aplicada, é necessário que o intuito de fraude seja patente. A multa, como se vê, aplica-se àquelas infrações em que o dolo é claro, não deixando margem a dúvidas. Tal penalidade, nos termos da lei, somente deve ser aplicada às infrações dolosas, consideradas na linguagem coloquial da fiscalização tributária como "fraturas expostas". Exemplos: emissão de notas fiscais frias; ocorrência de passivo fictício etc. Daí, não pode alcançar aquelas situações em que o Fisco tem de lançar mão de presunções, como aconteceu no presente caso.

40. Não há evidente intuito de fraude na hipótese em foco. Na formalização do contrato que deu ensejo à exigência tributária em discussão, o intuito das partes foi a compra e venda das ações do capital da CAVCM que pertenciam ao Espólio de Ranylson Fonseca Machado e este contribuinte as quais foram alienadas a uma empresa representada pelo Sr. Manuel Dias Branco Neto.

41. No contrato de alienação das ações do postulante no capital da Companhia, o ora recorrente agiu com absoluta boa-fé tanto em face do adquirente, quanto diante do fisco.

Tanto é assim que o contrato estabelece para o comprador das ações e do controle acionário da Companhia as seguintes obrigações: a) "liquidar os débitos da COMPANHIA para com o fisco estadual" (Cláusula IV, 6); b) "oferecer e manter íntegros os créditos originários do Processo N.º. 1999.34.00.019801-0, em curso na 6ª. Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, para garantia de todos os débitos federais, englobando todos os processos, administrativos ou judiciais (...)" (Cláusula IV, 8).

(...)

45. Além do mais, o recorrente jamais procurou esconder ou camuflar a operação de venda do controle acionário da Companhia. Tudo foi realizado às claras. É público e notório que as ações foram efetivamente alienadas.

46. O contrato de alienação das quotas do capital da empresa Ecoenergias do Brasil Indústria e Comércio Ltda., datado de 23/03/2009, gerou um aditivo ao contrato social, que foi registrado na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Norte no dia 27/03/2009. A Diretoria da CAVCM, em exercício quando da assinatura do contrato de compra e venda das ações, renunciou, conforme ata devidamente registrada na Junta Comercial do Estado em 23/04/2009. As ações foram efetivamente transferidas para o comprador, conforme Termo lavrado no Livro de Transferência de Ações Nominativas pertencente à contabilidade da Companhia. A imprensa deu notícia do litígio entre a recorrente e o Sr. Manuel Dias Branco Neto decorrente da alienação das ações. Tudo isso foi comprovado mediante documentos anexados à impugnação.

47. Por conseguinte, mesmo que esse Conselho decida manter, total ou parcialmente, o crédito apurado no Auto de Infração - o que só se admite para argumentar - é de rigor que seja desclassificada a multa de 150%.

Sobre a qualificação da multa, a decisão recorrida, manifesta-se pela manutenção da mesma, conforme trechos apresentados a seguir:

O contribuinte insurge-se, finalmente, contra a aplicação da multa de 150%, que considera incabível, tendo em vista que aplicável apenas nas hipóteses de fraude, conluio e sonegação. Afirma que na operação de venda de ações do capital de CAVCM, não é possível vislumbrar nenhuma das condutas mencionadas. Defende que apenas uma das partes da negociação (o Sr. Manuel Dias Branco Neto) agiu de má-fé e que não seria justo penalizar as outras partes que foram vítimas de boa-fé, "*tanto em face do adquirente quanto em relação ao fisco*".

Prova da boa-fé alegada seriam as obrigações do comprador inseridas quando da transferência das ações: liquidar os débitos da companhia para com o fisco estadual (Cláusula IV, 6) e oferecer e manter íntegros os créditos originários do processo para garantia dos débitos federais, englobando todos os processos administrativos ou judiciais (Cláusula IV, 8). Defende, ainda, que jamais procurou esconder ou camuflar a operação de venda do controle acionário da Companhia.

(...)

No presente caso, foi efetuada uma série de operações com o intuito de transferir os ativos da CAVCM para outra empresa (a Ecoenergias), deixando os passivos tributários e trabalhistas na empresa original. Neste processo, parte do patrimônio da empresa foi transferido para os sócios sem a devida escrituração. Nas operações estruturadas em sequência, o fato de cada uma delas, isoladamente e do ponto de vista formal, ostentar legalidade, não garante a legitimidade do conjunto das operações, quando reste comprovado que os atos foram praticados sem propósito negocial, ou com propósitos de lesar terceiros (fisco ou credores). O impugnante não foi capaz de demonstrar que os procedimentos realizados teriam outro propósito senão a possibilidade de se criar uma estrutura transacional que resultasse em benefício fiscal. No caso em tela é o propósito

negocial desta estrutura de atos que o Fisco questionou. A simulação se evidencia, tanto que o interessado não foi capaz de apresentar qualquer razão plausível, devidamente pautada na realidade observada, para a transferência dos direitos de crédito da CAVCM para seus sócios a título de pagamento pela compra da empresa que já lhes pertencia ou para a quitação graciosa de sua dívida para com a empresa.

Finalmente, cumpre ressaltar que o planejamento tributário realizado com abuso de direito não pode ser oponível ao fisco. Fica claro, pela análise dos documentos do processo que ocorreu uma sucessão de atos jurídicos no sentido de transferir o patrimônio da CAVCM para “empresa espelho”, além da transferência de suas ações para terceiro. Também está bastante comprovada a participação dos sócios e a obtenção de vantagem patrimonial sem a devida prestação de contas ao fisco e conseqüentemente o recolhimento de tributos. Desta forma é possível concluir pela simulação de negócio jurídico a qual não pode ser oponível ao fisco.

(...)

Sobre as multas de ofício e a qualificação das mesmas, para melhor entendermos o mecanismo ocorrido, desde as operações do contribuinte, passando pela autuação, decisão recorrida e pelo recurso do contribuinte, até chegarmos a este acórdão, vamos também, rememorar os ensinamentos de Leandro Pausen, na obra *Direito Tributário, CONSTITUIÇÃO E CRÉDITO TRIBUTÁRIO*, à luz da doutrina e jurisprudência, Editora Livraria do Advogado, 16ª edição, Fevereiro de 2014, página 1.844 e seguintes, onde o mesmo ensina que:

Das penalidades tributárias. As penalidades por descumprimento da legislação tributária constituem consequências do ilícito tributário.

Multas, perdimento e restrições a direitos. A penalidade mais comum em matéria tributária é a pecuniária, ou seja, a multa imposta nos casos de mora ou de infrações mais graves que impliquem sonegação ou, ainda, de simples descumprimento de obrigações acessórias. Há, também, embora mais raras, penalidades de perdimento de bens, aplicadas em casos de descaminho (importação de bens mediante ilusão dos tributos que seriam devidos), e de restrição a direitos, como a cassação de registro especial para fabricantes de cigarros quando inadimplentes contumazes. A legislação ainda comina penas privativas de liberdade quando considera as infrações como crimes : descaminho, apropriação indébita, sonegação.

- “A legislação tributária prescreve sanções pelo não cumprimento de preceitos estabelecidos na lei tributária. Tais sanções podem ser de diversas naturezas: privativas de liberdade, limitativas de direitos, pecuniárias etc.” (MELLO, Elizabete Rosa de. *Direito fundamental a uma tributação justa*. Atlas: 2013, p. 85).

(...)

Multas tributárias. Classificação. Há diversos critérios para a classificação das multas tributárias. A mais tradicional, inclusive adotada pela legislação, é a que destaca três classes: moratórias, de ofício e isoladas. Mas não se trata de classificação rigorosa, porquanto utiliza critérios variados e coloca, lado a lado, gênero e espécie. Por isso, sugerimos, adiante, outras classificações.

- **Moratórias, de ofício e isoladas.** Todas as multas constituem respostas a um ilícito tributário, revestindo-se, portanto, de caráter sancionatório, punitivo. Costuma-se, porém, distinguir as multas devidas em razão do simples não pagamento do tributo no prazo, de um lado, chamadas de “multas moratórias”, das multas aplicadas pelo Fisco quando verificadas infrações mais graves, de omissão ou sonegação, chamadas “multas de ofício”. Há, ainda, as “multas isoladas”, aplicadas pelo

descumprimento de obrigações acessórias ou por outras infrações que independem de ser ou não devido determinado tributo.

- **Quanto ao procedimento: multas automáticas e de ofício.** As multas automáticas são as consideradas devidas independentemente de lançamento, como ocorre com as moratórias, devidas pelo simples fato de o tributo não ter sido pago no prazo de vencimento. As multas de ofício são aquelas que tem de ser constituídas por lançamento em que a autoridade, verificando a infração, aplica a multa, notificando o contribuinte para defender-se ou pagar.

- **Quanto à infração: atraso, omissão, fraude etc.** Há multas devidas pelo simples atraso no pagamento de tributo devido, outras pela falta de antecipação do pagamento de tributo sujeito a ajuste, outras ainda pelo inadimplemento mediante omissão do sujeito passivo, também multas pelo inadimplemento mediante fraude e, por fim, multas pelo descumprimento de obrigação acessória. Por certo que esse rol não é exaustivo, refletindo as infrações previstas na maior parte das legislações tributárias dos diversos entes políticos.

- **Quanto à autonomia: dependente e isolada.** Há infrações que pressupõem o não pagamento de tributo (atraso, omissão ou sonegação) e outras que independem de qualquer obrigação principal, tendo como pressuposto o descumprimento de obrigações acessórias pura e simplesmente. No primeiro caso, o lançamento e/ou a cobrança da multa costuma ser realizada juntamente com o respectivo tributo; no caso das isoladas, é lançada e cobrada apenas a multa.

- **Quanto ao valor: fixas ou proporcionais.** Quanto ao valor, as multas são fixas ou proporcionais.

Fixas são as estabelecidas em montante invariável; proporcionais, as que variam mediante a aplicação de uma alíquota sobre determinado referencial, normalmente o montante do tributo devido ou da informação omitida.

- **Quanto à gravidade da infração: comum e qualificada.** As multas tributárias costumam ser escalonadas em percentuais graduados conforme a gravidade da infração. As decorrentes de infrações que dispensam o dolo específico, são as comuns; as decorrentes de infrações que merecem maior reprovabilidade, normalmente em razão do dolo que constitui elemento do seu pressuposto de fato, e que, portanto, são aplicadas em percentual superior são denominadas de multas qualificadas.

(...)

Multa de ofício. As multas de ofício são aquelas aplicadas pela própria autoridade através de auto de infração, e.g., quando apurado tributo devido que não apenas não tenha sido pago pelo contribuinte, total ou parcialmente, mas que sequer tenha sido declarado ou confessado pelo mesmo. São, assim, as multas aplicáveis na situação em que o Fisco não dispõe de declaração do contribuinte capaz de permitir a direta inscrição em dívida ativa do montante devido. Nesse caso, a infração extrapola a simples mora, havendo ao menos omissão do contribuinte quanto a outros deveres inerentes à verificação da ocorrência do fato gerador e à apuração do débito.

- **Multa de ofício no âmbito da Receita Federal do Brasil. Art. 44, I e II, da Lei 9.430/96.** No âmbito dos tributos administrados pela SRFB, a multa de ofício normal é de 75%. Será de 50% nos casos de falta de antecipação de tributos sujeitos a ajuste. A partir de dezembro de 2008, inclusive a multa para as contribuições previdenciárias e a terceiros, regem-se por tal dispositivo, conforme nota adiante.

- Lei 9.430/96, com a redação da Lei 11.488/07 e da MP 472/15.12.09: “Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta

e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica... § 5º Aplica-se também a multa de que trata o inciso I do *caput* sobre: I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte, pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituído em razão da constatação de infração à legislação tributária; e II - o valor das deduções e compensações indevidas informadas na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física.”

- Lei 9.430/96, com a redação da Lei 11.488/07: “Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;”

- Lei 8.212/91, com a redação da Lei 11.941/09 (conversão da MP 449/08): “Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

- “... a multa do art. 44 da Lei 9.430/96 é uma norma tributária-penal em branco, em alusão à norma pena em ranço do Direito Penal. Assim o é porque essa norma, para a sua completude, depende da definição de outras leis (ou IN’s) tributárias que definirão os casos que estão sujeitos ao lançamento de ofício.” (DINIZ, Guilherme Soares. O art. 18 da Lei 10.833 e a retroatividade benigna. RDDT 169/46, out/09).

- Vide a evolução legislativa relativa às multas de ofício em nota ao art. 106, II, *c*, do CTN.

- **Multa de ofício qualificada.** É a multa aplicada em caso de lançamento de ofício em que verificada infração grave, com aplicação de percentual superior ao da multa de ofício comum.

- “É a espécie de multa que tem por conteúdo a agravação de penalidade... É aplicada quando a Administração Pública demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco.” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 21ª edição. Saraiva, 2009, p. 581).

- “... para que se possa vislumbrar dolo na conduta do contribuinte, é necessário que ele aja com a vontade de praticar a fraude ou a sonegação, bem como a consciência de estar a cometer tais ilícitos. Atitude esta incompatível com as situações em que o contribuinte, às claras, pratica negócio que, embora inoponível ao Fisco, é lícito; sobretudo quando se tem em mente que quando o contribuinte se dá ao trabalho de estruturar seu negócio com o objetivo de evitar a prática do fato gerador, o faz justamente porque, embora visando à economia tributária, não quer praticar ilícito

algum. Dessa forma, concluir-se que a multa qualificada de 150%, prevista pelo parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, não se aplica nas situações em que o contribuinte, às claras e sem tentar ocultar a ocorrência do fato gerador ou de algum de seus elementos, praticar atos ou negócios que, embora lícitos, tenham seus efeitos tributários desconsiderados pelo Fisco. Ainda que tais atos ou negócios tenham por única ou principal finalidade a economia tributária, tal fato, por si só, não configura ‘dolo’ capaz de justificar a imposição da multa qualificada.” (TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Planejamento Tributário e Multa Qualificada. *RDDT* 179/43, ago/2010)

- **Multa de ofício qualificada no âmbito da Receita Federal do Brasil. Art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96.** No âmbito dos tributos administrados pela SRFB, a multa de ofício qualificada é de 150%, ou seja, o dobro da multa de ofício comum de 75%. Aplica-se a situações de maior gravidade, consubstanciadas em sonegação, fraude e conluio, forte na remissão feita pelo art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96 aos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64, que definem, sonegação, fraude e conluio.

- Lei 9.430/96, com a redação da Lei 11.488/07: “Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; ... § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do *caput* deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

- **Conceito de fraude.** Lei 4.502/64: “Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.” (conforme a redação que figura no D.O.U.)

- “A fraude fiscal pode ser definida como a conduta ilegítima tipificada que visa a obtenção indevida de vantagem mediante: - não liquidação, entrega ou pagamento de prestação tributária; - aquisição de benefício fiscal indevido; - aquisição de quaisquer outras vantagens patrimoniais à custa de receitas tributárias. As atividades relevantes praticadas com vista à obtenção da vantagem ilegítima podem ser a ocultação ou alteração dos factos em livros ou declarações, a não declaração e a simulação da natureza, valor ou das pessoas intervenientes no negócio.” (GUIMARÃES, Vasco Branco. A fraude carrossel e a nota fiscal eletrônica brasileira. *RFDt* 40/09, jul-ago/09).

- “A fraude é vício de muitas faces. Está presente em sem-número de situações na vida social e no Direito. Sua compreensão mais acessível é a de todo artifício malicioso que uma pessoa emprega com intenção de transgredir o Direito ou prejudicar interesses de terceiros. A má-fé encontra guarida não só na fraude, mas também em outros vícios, como dolo, coação e simulação.” (VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito Civil*. 4ª ed. Parte Geral. Atlas, 2004, p. 505/506).

- “Fraude. O substrato do instituto consiste no comportamento vocacionado a lesar terceiro. Essa é a quintessência de fraude à luz da teoria geral do direito, que, com algumas modelações, foi absorvida por inúmeros segmentos normativos, assim como o direito civil, o penal, o administrativo, o tributário etc.” (JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Dicionário de Direito Tributário*. Noeses, 2011, p. 160)

- **Conceito de sonegação.** Lei 4.502/64: “Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento

por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

- “Sonegação fiscal. Modalidade de infração à legislação tributária revestida de conotação criminal.

Caracteriza-se, basicamente, por meio de qualquer comportamento doloso, omissivo ou comissivo, praticado com o desígnio de reduzir total ou parcialmente a prestação tributária.” (JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Dicionário de Direito Tributário*. Noeses, 2011, p. 383).

- **Conceito de conluio.** Lei 4.502/64: “Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

- **Agravamento das multas de ofício comum e qualificada no âmbito da RFB.** Está previsto para o caso de falta de colaboração do contribuinte quando chamado a esclarecer e a apresentar documentos relacionados à possível infração cometida.

- Lei 9.430/96, com a redação da Lei 11.488/07: “Art. 44... § 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: I - prestar esclarecimentos; II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Antes de chegarmos à conclusão sobre a coerência ou não da aplicação da multa qualificada, veremos os trechos do Termo de Verificação Fiscal (anexo às fls. 08 a 50), utilizados como argumentos da fiscalização para a aplicação da referida penalidade:

5. DAS FRAUDES QUE LEVARAM AO ESVAZIAMENTO PATRIMONIAL DA EMPRESA EM FAVOR DOS SÓCIOS

O citado crédito judicial foi transferido, em parte, para os sócios, como veremos adiante, ao final de um processo de esvaziamento patrimonial da empresa. Processo esse que ocorre no mínimo desde 2006, com a criação de uma "empresa espelho" da Companhia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, para que a nova empresa se tornasse arrendatária do parque industrial e do acervo imobiliário desta, em condições prejudiciais à própria Companhia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, iniciando a retirada dos ativos da Companhia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, em favor dos seus sócios.

A narrativa dos sócios e diretores da empresa no pedido inaugural do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal, é esclarecedora:

"Ainda em 22 de agosto de 2006, os acionistas, com direito a voto, da COMPANHIA AÇUCAREIRA VALE DO CEARÁ-MIRIM, hoje denominada COMPANHIA IMOBILIÁRIA VALE DO CEARÁ-MIRIM, presentes em Assembleia Geral Extraordinária, deliberaram, a unanimidade, ceder em arrendamento todo o parque industrial e agrícola que compõe a usina de beneficiamento de cana-de-açúcar da referida Companhia em favor da empresa, então em constituição, ECOENERGIAS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA, v. a respectiva Ata e os subsequentes Contratos de Arrendamento anexos (v. docs. 02)"

"Embora chegando a bom termo as discussões que se desenvolveram em torno de uma sociedade entre o réu MANUEL DIAS BRANCO NETO e a COMPANHIA AÇUCAREIRA VALE DO CEARÁ-MIRIM, ficou clara a compreensível preocupação de quem viria a ser sócio da COMPANHIA em não se comprometer imediatamente com o passivo desta.. /"

"Essa foi a razão pela qual o réu MANUEL DIAS BRANCO NETO propôs, em 2006, a constituição de uma nova empresa, sendo arrendados os ativos operacionais da CIA. AÇUCAREIRA - canaviais e equipamentos industriais..."

A nova empresa arrendatária, com a denominação de ECOENERGIAS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA foi constituída em agosto de 2006, com seu capital social dividido entre MANUEL DIAS BRANCO NETO (50%), ora réu, e os ex-acionistas e dirigentes da Companhia Açucareira Vale do Ceará-Mirim (50%), conforme prova o respectivo contrato social e aditivos anexo (v. docs. 03)"

"Passando a trabalhar dentro da ECOENERGIAS DO BRASIL LTDA., em conjunto com os dirigentes da CIA., por mais de 2 - (dois) anos, o réu viu confirmarem-se as informações a que tivera acesso anteriormente através dos antigos dirigentes e acionistas da COMPANHIA AÇUCAREIRA VALE DO CEARÁ-MIRIM, e que fizeram crescer o seu interesse pelo negócio. É que a frente da ECOENERGIAS (arrendatária do parque agrícola e industrial da Companhia Açucareira Vale do Ceará Mirim) o réu MANUEL DIAS BRANCO NETO pode constatar o potencial da citada CIA AÇUCAREIRA, fato que despertou o seu interesse no controle acionário total da mesma."

"As tratativas chegaram a termo em 23 de março de 2009, quando os acionistas da COMPANHIA e os cotistas da sociedade empresária ECOENERGIAS, nesta autores, firmaram.com o réu, MANUEL DIAS BRANCO NETO, dois (02) negócios jurídicos de compra e venda, pelos quais as citadas empresas passaram, de fato e de direito, ao controle absoluto deste último..."

"Esclarece-se, antes, que apesar de, formalmente tratarem-se de dois negócios jurídicos, é certo afirmar que, materialmente, os instrumentos contratuais obstinam um objetivo principal, qual seja, transferir o controle do parque industrial e agrícola da COMPANHIA AÇUCAREIRA VALE DO CEARÁ-MIRIM em favor do réu MANUEL DIAS BRANCO NETO, objetivo que, entretanto, dependia do controle da empresa ECOENERGIAS, pois esta, como visto, era arrendatária do parque industrial e do acervo imobiliário da Companhia." (Anexo XIV - folhas 5 a 8 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal - grifos nossos).

Elucidativa a exposição dos contribuintes, quanto à criação da "empresa espelho" Ecoenergias do Brasil Indústria e Comércio Ltda., para usufruir dos ativos da Companhia Açucareira, sem arcar com os seus passivos.

(...)

Necessário se faz esclarecermos como se deu a retirada de ativos da empresa:

- via criação de "empresa espelho", com ativos da própria Cia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, porém, em nome de sócio e dos herdeiros do espólio;
- via arrendamento à "empresa espelho" Ecoenergias do Brasil Indústria e Comércio Ltda., irrevogável, por valor irrisório e com doação dos bens ao seu final;
- evitando penhora judicial através de declaração falsa a oficial de justiça avaliador;
- via adiantamento e transferência de crédito judicial para sócio e espólio de sócio, sem transitar pela apuração do resultado da Companhia.

(...)

O fim alcançado pelo instrumento jurídico firmado entre as partes não foi a transferência onerosa do patrimônio da Companhia (compra e venda), tanto que, em tempo algum, houve pagamento, mas sim a passagem dos bens da Companhia às mãos dos sócios para os integralizarem na nova empresa "espelho" (Ecoenergias).

Mesmo que os contribuintes alegassem que não haveria "ardil" ou "esquema engendrado" ao intitular o contrato como sendo de compra e venda de cana-de-açúcar e não de transferência graciosa aos beneficiários, os mesmos já reconheceram judicialmente que quando assinaram o contrato que concedeu a quitação graciosa do débito, estavam pactuando com "um ardil jurídico-fiscal engendrado" (...) "e justificado à época da transação que seria em razão de um suposto planejamento tributário". (Anexo XIV folhas 10 e 12 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal - citações do contribuinte, grifos nossos).

Mais ainda, afirmaram que "O verdadeiro motivo para ocultação" (...) "acabou transparecendo mais tarde, quando o patrimônio da Companhia passou a ser rapidamente dilapidado". (Anexo XIV folhas 10 e 12 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal - citações do contribuinte, grifos nossos).

Obviamente, apenas quando os próprios contribuintes se sentiram lesados pelo esquema com o qual pactuaram é que buscaram o Judiciário, não tendo se perturbado ao pactuar com tal ardil enquanto acreditavam que "o esquema arquitetado" obstinava lesar apenas "ao fisco, ex-empregados e demais credores da COMPANHIA." (Anexo XIV folha 14 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal - citações do contribuinte, grifos nossos).

Alegam ainda, que apenas a outra parte é responsável por todo o ardil, ocultação, esquema engendrado, como se um contrato não fosse um pacto entre as partes signatárias. (Anexo XIV folhas 10 a 14 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal - citações do contribuinte, grifos nossos).

6. DA TRANSFERÊNCIA GRACIOSA DE ATIVOS DA CIA AÇUCAREIRA PARA SÓCIO E HERDEIROS DE SÓCIO VISANDO A CRIAÇÃO DE UMA EMPRESA ESPELHO

Conforme demonstraremos a seguir, através de uma série de atos, inclusive da simulação da finalidade de contrato intitulado "Compromisso de Compra e Venda de Bens que entre si fazem Companhia Açucareira Vale do Ceará Mirim, na Condição de Vendedora, e Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo, Ozany Pereira Machado, Ranylson Pereira Machado e Emilia Alice Pereira Machado, na Condição de Compradores" (documento integrante dos anexos XLII, XLUI e XLIV), Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo e Ozany Pereira Machado auferiram rendimentos de R\$ 5.000.000,00, através da transferência graciosa de ativos da Companhia Açucareira Vale do Ceará Mirim em seu favor.

O fim alcançado pelo instrumento jurídico firmado entre as partes não foi a transferência onerosa do patrimônio da Companhia (compra e venda), tanto que, em tempo algum, houve pagamento, mas sim a passagem dos bens da Companhia às mãos dos sócios para os integralizarem na nova empresa "espelho" (Ecoenergias).

7. DA DOAÇÃO DO PATRIMÔNIO VIA ARRENDAMENTO POR PREÇO VIL

Dando continuidade ao processo de esvaziamento patrimonial da Companhia Açucareira, em 23/08/2006, conforme autorizado na ata da Assembleia Geral Extraordinária do dia anterior, foram firmados dois contratos formalmente denominados de "Contrato Particular de Arrendamento de Parque Industrial (Usina) e Outras Avenças" e de "Contrato de Arrendamento de Imóvel Rural para Fins de Exploração

Agrícola e Outras Avenças", no primeiro, todo o parque industrial da empresa, e no segundo a quase totalidade dos seus imóveis são arrendados em caráter irrevogável e irreatável para a "empresa espelho", pelo valor irrisório mensal de R\$ 8.500,00 para cada um dos contratos, durante um período de 50 anos, com doação do parque industrial e dos imóveis para a "empresa espelho" Ecoenergias do Brasil Indústria e Comércio Ltda. ao final deste período.

Relevante observar que, conforme previsão contratual a "empresa espelho" Ecoenergias poderia comprar os ativos arrendados, a qualquer momento, caso o passivo da Cia Açucareira com todos os seus credores fosse quitado, em mais uma prova que o contrato na verdade versava sobre uma forma de transferir os ativos da Cia Açucareira, porém sem o risco de assumir os seus passivos.

(...)

Em mais uma inequívoca prova de que os contratos de arrendamento são mera simulação para possibilitar a transferência dos ativos da Cia Açucareira, constata-se que os valores pactuados para recebimento em 50 (cinquenta) anos, quando então a Cia Açucareira seria compulsada a doar os bens para a arrendatária; são inferiores aos valores dos bens arrendados, senão vejamos:

R\$ 8.500,00 por mês perfazem R\$ 102.000,00 por ano e durante 50 anos perfazem o total de R\$5.100.000,00.

Qual o valor dos bens objeto dos contratos?

Conforme declaração dos ex-diretores Pedro Ferreira de Melo Neto e Ranylson Pereira Machado, datada de 04/02/2010, o parque industrial arrendado estava avaliado em R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais) - (Anexo XVIII Declaração na folha 89 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal).

Considerando esta avaliação, a Cia Açucareira teria arrendado o seu parque industrial, para receber em 50 anos apenas 17% do seu valor e então ser obrigada a doá-lo para a "empresa espelho" arrendatária.

8. DA TRANSFERÊNCIA DO CREDITO DA EMPRESA PARA OS SÓCIOS

Em 23 de março de 2009, os diretores da empresa Cia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, transferiram da Companhia para os até então sócios, Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo e Espólio de Ranylson da Fonseca Machado, 40% dos créditos da Ação nº 1999.34.00.019801-0 da 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal - deduzidos os valores dos débitos correspondentes aos tributos federais devidos pela Companhia, e os valores dos honorários advocatícios - e, especificamente, anteciparam R\$ 60.000.000,00 destes créditos.

Tal transferência ocorreu através de instrumentos assinados concomitantemente, quais sejam:

Instrumento de Cessão Parcial de Direitos de Crédito e Outras Avenças, de 40% dos créditos da Ação nº 1999.34.00.019801-0 da 6ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, com antecipação de R\$ 60.000.000,00, firmado pelos diretores Pedro Ferreira de Melo e Ranylson Pereira Machado, em nome da Cia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, em favor dos sócios retirantes Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo e Espólio de Ranylson da Fonseca Machado, representado por sua inventariante Ozany Pereira Machado, com a anuência dos herdeiros Ranylson Pereira Machado e Emília Alice Pereira Machado e com a anuência de Manuel Dias Branco Neto, formalmente na qualidade de procurador de Empresa sediada nos Estados Unidos da América, em fase de constituição (Anexo XXVIII).

Tal Instrumento de Cessão Parcial de Direitos de Crédito e Outras Avenças figura como anexo IV do Instrumento Particular de Venda, Compra e Transferência de Ações e Outras Avenças, firmado por Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo e Espólio de Ranylson da Fonseca Machado, representado por sua inventariante Ozany Pereira Machado, como vendedores, e com a anuência dos herdeiros Ranylson Pereira Machado e Emília Alice Pereira Machado e por Manuel Dias Branco Neto, formalmente na qualidade de procurador de Empresa sediada nos Estados Unidos da América, em fase de constituição (Anexo XXIX).

Paralelamente, o Instrumento Particular de Compra e Venda de Cotas e Outras Avenças, foi firmado na mesma data transferindo as cotas da "empresa espelho" Ecoenergias do Brasil Indústria e Comércio LTDA pertencentes a Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo e Ozany Pereira Machado para Manuel Dias Branco Neto, pois embora formalmente sejam instrumentos distintos, referem-se a um mesmo negócio (Anexo XXX).

(...)

9. DAS OUTRAS ILEGALIDADES PREVISTAS NOS INSTRUMENTOS CONTRATUAIS

A transferência do crédito judicial da Companhia para Geraldo José da Câmara Ferreira de Melo e o Espólio de Ranylson da Fonseca Machado não foi o único ônus que o Instrumento Particular de Venda, Compra e Transferência de Ações previu que seria suportado diretamente pela Companhia Açucareira e não pelo comprador, mesmo que ao arrepio da lei.

A ilegalidade prevista no anexo V deste instrumento: da Companhia manter empregados seus laborando para os ex-sócios, após o seu desligamento do quadro societário, foi claramente identificada e barrada pelo Judiciário, que redirecionou o ônus para o comprador da participação societária, conforme Acórdão emitido pelo Tribunal de Justiça do RN:

(...)

10. DO RECONHECIMENTO DA FRAUDE PELOS PRÓPRIOS SUJEITOS PASSIVOS

Conforme a inicial do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal, os beneficiários da cessão de crédito da Companhia, e da transferência graciosa das canas-de-açúcar, reconhecem ter pactuado com fraudes e ocações no instrumento contratual que lhes concedeu tais rendimentos, alegando que os motivos eram outros os que os levaram a originalmente pactuar com a fraude:

11. DA SONEGAÇÃO NAS DECLARAÇÕES

O sujeito passivo ora fiscalizado, beneficiário da transferência do adiantamento do crédito judicial, no valor de R\$ 36.000.000,00 (calculados em 60% sobre os R\$ 60.000.000,00, transferidos pela empresa para os dois sócios), sonegou a ocorrência desta transferência, omitindo este direito tanto nas informações referentes aos rendimentos, quanto as informações referentes aos bens e direitos das suas DAA - Declarações de Ajuste Anual, como se o crédito nunca tivesse sido transferido da Cia Açucareira Vale do Ceará-Mirim para o sujeito passivo. Tal omissão iniciou no ano-calendário 2009 e continua ocorrendo até a última declaração (Anexo XXXIII - Declarações de Ajuste Anual - DAA Exercícios 2010 a 2015 e anos-calendário 2009 a 2014).

Adicionalmente, o contribuinte sonegou o acréscimo patrimonial decorrente dos rendimentos recebidos no valor de R\$ 3.000.000,00, ao mascarar a quitação graciosa do

seu débil (dívida) referente aos R\$ 3.000.000,00 (60% x R\$ 5.000.000,00) reduzindo, ficticiamente, um bem valorado também ficticiamente na sua Declaração de Bens e Direitos integrante da DAA -Declaração de Ajuste Anual, senão vejamos:

12. DO TRATAMENTO DADO AO CREDITO JUDICIAL PELA PESSOA JURÍDICA

Em decorrência da natureza de receita do crédito judicial, a empresa, até 2009, realizou o lançamento do crédito em seu Balanço Patrimonial em conta de Ativo Realizável a Longo Prazo, (Conforme o Balancete Especial de Apuração do período de 01/02/2009 a 28/02/2009, que consta no Anexo III, e também conforme a Escrituração Contábil Digital - ECD - Contas do Balanço Patrimonial da Companhia Açucareira Vale do Ceará-Mirim - dados agregados, que consta no Anexo XXXV):

(...)

O grupo contábil denominado Resultado de Exercícios Futuros é composto de receitas, deduzidas dos custos e despesas correspondentes, que serão reconhecidas, efetivamente, em períodos futuros, por estarem associadas a algum evento futuro ou à fluência do tempo e sobre as quais não haja nenhum tipo de obrigação de devolução por parte da empresa, conforme art. 181 da Lei nº 6.404/76, in verbis:

"Art. 181. Serão classificadas como resultados de exercício futuro as receitas de exercícios futuros, diminuídas dos custos e despesas a elas correspondentes. "

Nesse grupo somente deverão constar os valores que se referem a transações que afetarão o patrimônio nos exercícios seguintes, que não serão, em hipótese alguma, devolvidos pela empresa e nem representem obrigação qualquer de sua parte de entregar bens ou serviços.

Não restam dúvidas, e a ciência contábil disso não se afasta, no momento em que a empresa dispusesse do crédito judicial em tela, - por sua natureza jurídica de receita não auferida à época própria, em decorrência da intervenção estatal, motivo da sua lide judicial este teria que transitar pelas contas de resultado da empresa, a fim de apurar os tributos incidentes sobre o lucro apurado.

Entretanto, não foi isso que ocorreu. Ao transferir parte de seus créditos judiciais (R\$ 60.000.000,00) aos sócios e espólio ou seus herdeiros, a Companhia Açucareira não contabilizou a baixa deste ativo, ao final de 2009, ocasião em que se faria o reconhecimento da receita no resultado do período. Não existiu o lançamento contábil nestas contas patrimoniais, evitando-se, dessa forma, dar conhecimento à Fazenda Nacional do lucro obtido com a efetiva antecipação dessa receita, aí sim, com a apuração e pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, para, só então, efetuar a distribuição do lucro apurado em balanço aos sócios.

Ou seja, os resultados jamais foram oferecidos à tributação do imposto sobre a renda. Ao transferir parte do crédito judicial sem efetuar o registro nos seus assentamentos contábeis, o que ocorreu, de fato, foi que todo o crédito cedido passou a integrar o patrimônio pessoal dos sócios que se retiravam da sociedade naquele ato, sem antes sofrer incidência tributária na pessoa jurídica. Crédito esse plenamente negociável no mercado, como veremos a seguir.

Trechos do processo judicial dos mesmos contra o comprador Manuel Dias Branco que comprovam a simulação e espírito ardil da transação (fls. 17 e 18):

Mesmo que os contribuintes alegassem que não haveria “ardil” ou “esquema engendrado” ao intitular o contrato como sendo de compra e venda de cana-de-açúcar e não de transferência graciosa aos beneficiários, os mesmos já reconheceram judicialmente que quando assinaram o contrato que concedeu a quitação graciosa do débito, estavam pactuando com “um ardil jurídico-fiscal engendrado” (...) “e justificado à época da transação que seria em razão de um suposto planejamento tributário”. (Anexo XIV folhas 10 e 12 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª

Vara de Natal – citações do contribuinte, grifos nossos).

Mais ainda, afirmaram que “O verdadeiro motivo para ocultação” (...) “acabou transparecendo mais tarde, quando o patrimônio da Companhia passou a ser rapidamente dilapidado”. (Anexo XIV folhas 10 e 12 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal – citações do contribuinte, grifos nossos).

Obviamente, apenas quando os próprios contribuintes se sentiram lesados pelo esquema com o qual pactuaram é que buscaram o Judiciário, não tendo se perturbado ao pactuar com tal ardil enquanto acreditavam que “o esquema arquitetado” obstinava lesar apenas “ao fisco, ex-empregados e demais credores da COMPANHIA.” (Anexo XIV folha 14 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal – citações do contribuinte, grifos nossos).

Alegam ainda, que apenas a outra parte é responsável por todo o ardil, ocultação, esquema engendrado, como se um contrato não fosse um pacto entre as partes signatárias. (Anexo XIV folhas 10 a 14 do processo 4299-39.2010.8.20.0001 da 15ª Vara de Natal – citações do contribuinte, grifos nossos).

Qual a maneira correta de transferir bens integrantes do patrimônio de uma pessoa jurídica para seus sócios ou acionistas, sem subterfúgios? Por meio de pagamentos de um passivo com eles já existente (decorrente de lucro a distribuir, empréstimos, adiantamentos etc.). Isso não existiu. De outra forma, reduzindo o capital social, cuja restituição poderia ser efetuada em bens, a serem avaliados (a valor de mercado ou contábil). No caso do valor de mercado, a pessoa jurídica deve analisar a existência de ganho de capital na operação e incluí-lo em seu resultado. Isso, também, não ocorreu.

Outro indício de que houve a simulação foi a confusão patrimonial entre os sócios retirantes e a Companhia Açucareira Vale do Ceará Mirim, onde os mesmos terminam por funcionar como vendedores e recebedores dos ativos.

Pertinente observar que o crédito pela venda das raízes pertencia a Cia Açucareira Vale do Ceará-Mirim, e não ao comprador da empresa. Portanto, esta quitação representa a saída de um ativo da empresa, para os seus sócios, ou herdeiros do espólio de sócio, e não parte do preço pago pelo comprador para os sócios retirantes.

Analisando os atos acima apresentados, levando em consideração toda a arquitetura utilizada pelo contribuinte e seus pares, desde as tratativas iniciais ocorridas em 2006, por ocasião da formação da “empresa espelho” Ecoenergias do Brasil Indústria e Comércio Ltda, corroborado pelo reconhecimento do esquema engendrado pelos mesmos, onde o próprio contribuinte ao entrar com processo judicial contra o outro sócio, demonstrando a possível fraude contra o fisco, demais credores e trabalhadores, não temos porque descaracterizarmos o conluio entre os atores envolvidos cujos objetivos, não seriam outro a não ser a simulação que futuramente poderia vir a lesar terceiros, mais especificamente, ao fisco.

Quanto ao argumento do recorrente ao dizer que por ocasião do negócio, na celebração do contrato, eximiu-se de suas obrigações tributárias, pois ficou acertado que o adquirente das ações se comprometeria a quitar os tributos devidos, vale lembrar que este tipo de argumento não é cabível, haja vista os mandamentos legais mencionarem que os acordos e convenções particulares não podem ser opostos ao fisco, conforme a lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional):

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária (grifo nosso).

(...)

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

(...)

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes (grifo nosso).

No caso concreto, temos que, a então Companhia Açucareira Vale do Ceará Mirim era detentora de um passivo tributário de aproximadamente 150 milhões de reais. Apesar deste vultoso débito para com o fisco, os seus sócios, sem obedecer às formalidades legais, em 23/03/2009, arrenda praticamente todo o seu patrimônio, formado por bens móveis e imóveis, por um preço infinitamente bem abaixo dos valores de mercado para a empresa espelho, transfere parte dos direitos creditórios da ação judicial no valor de 60 milhões de reais para os seus sócios, além de darem a quitação dos débitos dos mesmos para com a empresa no valor de 5 milhões de reais, provenientes da venda a prazo de raízes de cana, sendo 3 milhões de reais referente à parte pertencente ao recorrente, tudo isso sem passar pelos registros contábeis. Portanto, não tem como prosperarem os argumentos do recorrente no sentido de desmerecer a autuação e muito menos sobre a relevância da qualificação da multa de ofício.

Diante do acima demonstrado, pelas circunstâncias e elementos acostados aos autos, analisados sob a ótica da autuação, da decisão ora recorrida e do insurgimento do contribuinte, confirmados pelos elementos probatórios apresentados, veremos que o Termo de Verificação Fiscal integrante do auto de infração, anexo às fls. 08 a 50, foi muito coeso ao demonstrar os motivos da autuação, mais especificamente, começando pela ordenação dos elementos analisados em seu sumário (fls. 08) e a sua relação de anexos (fls. 48 a 50), demonstrando de forma cabal, a contundência, organização, disciplina, especificidade e zelo na condução dos trabalhos por ocasião da autuação, não restando dúvidas de que a fiscalização foi bem específica e pontual ao demonstrar o conluio, fraude ou simulação existente entre os atores do processo de venda, além de outras consequências, com o respectivo intuito do esvaziamento patrimonial da Cia Açucareira Vale do Ceará-Mirim. Por conta disso, não temos porque desmerecer a qualificação da multa imposta pela autuação.

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, rejeito a preliminar arguida, para no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita