



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11020.001296/2005-87
Recurso nº 149.045 Voluntário
Acórdão nº 9101-00.651 – 1ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2010
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente MARCOPOLO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000

Ementa: NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. Não se acolhe preliminar de nulidade suscitada quando não resta caracterizada inovação (pela decisão recorrida) dos fundamentos do lançamento

DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL. COFINS. PIS. Mantida a acusação de fraude, o transcurso do prazo de decadência deve ser computado pelo disposto no art. 173, I do CTN.

DESCARACTERIZAÇÃO DO CONTRATO DE CESSÃO DE CRÉDITOS FIRMADO ENTRE CONTROLADORA E CONTROLADA. FINALIDADE ÚNICA DE RECOLHER MENOS TRIBUTO. Os atos praticados com a finalidade única de promover a economia tributária através do não recolhimento dos tributos devidos, em prejuízo à Fazenda Pública, denotam a ocorrência de fraude e devem ser descaracterizados.

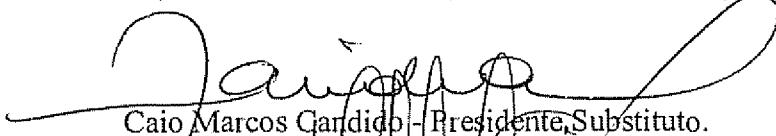
MULTA QUALIFICADA DE 150%. A conduta do contribuinte ao tentar impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal em sua pessoa, que estava operando com lucro, através da cessão a sua controlada dos direitos aos vultosos rendimentos oriundos da aplicação financeira efetuada junto ao ABN AMRO BANK, de modo a reduzir o montante do imposto devido através do instituto da compensação de prejuízos fiscais, já que a controlada vinha acumulando-os, confirma o cabimento da aplicação da multa qualificada de 150%.

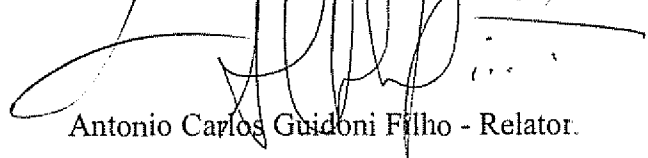
Recurso voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, por maioria de votos, negar provimento à preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre

Andrade Lima da Fonte Filho, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffmann. Por unanimidade de votos, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso do contribuinte, no que tange ao lançamento do tributo e, por maioria de votos, no que se refere à qualificação da multa, vencidos os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffmann.


Caio Marcos Cardido - Presidente, Substituto.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

EDITADO EM: 28 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Claudemir Rodrigues Malaquias, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 33 do Decreto 70.235/72 e art. 8º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF 147/2007, a Recorrente interpõe recurso voluntário em face de acórdão proferido pela 1ª Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado, *verbis*:

"DECADÊNCIA - TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - FRAUDE. O prazo decadencial de 05 (cinco) anos para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é contado da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Contudo, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o início da contagem do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado, nos termos do artigo 173, I do CTN.

DESCARACTERIZAÇÃO DO CONTRATO DE CESSÃO DE CRÉDITOS FIRMADO ENTRE CONTROLADORA E CONTROLADA - FINALIDADE ÚNICA DE RECOLHER MENOS TRIBUTOS. Os atos praticados com a finalidade única de promover a economia tributária através do não recolhimento dos tributos devidos, em prejuízo à Fazenda Pública, denotam a ocorrência de fraude e devem ser descaracterizados.

COMPENSAÇÃO DE 1/3 (UM TERÇO) DA COFINS PAGA COM A CSLL - POSSIBILIDADE. A pessoa jurídica poderá compensar com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, até um terço da COFINS efetivamente paga, nos termos do artigo 8º, § 1º da Lei n.º 9.718/98. Portanto, não havendo

pagamento da COFINS devida, não há que se falar em compensação.

PIS - COFINS - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS RECEITAS FINANCEIRAS DECORRENTES DE VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA. ANO-CALENDÁRIO 1.999 - POSSIBILIDADE. Poderá ser excluída da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada, nos termos do artigo 31 da MP n.º 1.858-10/1999 e reedições (atual MP n.º 2.158-35/2001).

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:

"Trata-se de Autos de Infração relacionados ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 08), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à contribuição ao PIS (fls. 17) e à COFINS (fls. 13), referentes ao ano-calendário de 1999, cujo crédito tributário exigido perfazia à época a soma total, incluindo juros e multa, de R\$ 8.080.792,25 (Oito milhões, oitenta mil e setecentos e noventa e dois reais e vinte e cinco centavos).

Conforme se verifica através do relatório apresentado pelo agente fiscal (fls. 23 e 24), a Recorrente não contabilizou parte dos rendimentos obtidos com a aplicação financeira efetuada em 11/09/98, no ABN AMRO BANK, no valor original de R\$ 8.252.766,20 (Oito milhões, duzentos e cinquenta e dois mil, setecentos e sessenta e seis reais e vinte centavos).

Ressalte-se que a operação em si foi contabilizada normalmente pela Recorrente desde o seu início em 11/09/1998. Todavia, os rendimentos auferidos com a referida aplicação deixaram de ser contabilizados no ano de 1999, mais precisamente entre janeiro de 1999 até a data do resgate do título em 11/09/1999, com o conseqüente não recolhimento de imposto.

Durante o procedimento fiscalizatório, intimada a apresentar documentos, a Recorrente acostou aos autos Instrumento Particular de Compromisso de Cessão de Crédito (fls. 92) firmado entre ela e a sua controlada, qual seja, a empresa MVC Componentes Plásticos Ltda., datado de 31/12/1998, mediante o qual transferia àquela todos os direitos de crédito relativos à aplicação financeira junto ao ABN AMRO BANK, razão pela qual deixou de escriturar os rendimentos da referida operação a partir data da cessão do crédito.

Todavia, a fiscalização considerou que a cessão de crédito realizada entre a Recorrente e a sua controlada foi apenas formal, ou seja, não ocorreu de fato, vez que toda a operação financeira junto ao ABN foi realizada em nome da Recorrente

que, inclusive, recebeu o depósito do resgate do título e se aproveitou da restituição do IRRF — Imposto Renda Retido na Fonte.

A autoridade fiscal considerou ainda a hipótese do Instrumento Particular de Cessão de Créditos, datado de 31/12/98, ter sido elaborado posteriormente, porém com data retroativa, como forma de planejamento tributário diante da situação financeira apresentada pela Recorrente e pela sua controlada. Isto porque, os rendimentos auferidos com o título do ABN foram vultosos em razão da desvalorização do Real (R\$) frente ao Dólar (US\$), cujo montante correspondia à R\$ 5.540.868,57 (Cinco milhões, quinhentos e quarenta mil, oitocentos e sessenta e oito reais e cinqüenta e sete centavos) em janeiro de 1999 (fls. 31), e, enquanto a Recorrente vinha auferindo lucro e teria imposto a pagar, sua controlada vinha acumulando prejuízos fiscais e tinha saldo credor a compensar.

Outro ponto destacado pelo agente fiscal foi a existência de cláusulas de intransferibilidade e inegociabilidade contidas no título do ABN - AMRO BANK, o que impedia a sua transferência a terceiros

Segundo o relatório fiscal, a Recorrente ainda teria omitido informações referentes a sua escrituração de maneira dolosa, com o intuito de "maquiar" a operação para o fisco, pois, até o mês de novembro de 1998 contabilizava os rendimentos de suas aplicações financeiras de forma individualizada (fls. 47, 52 e 56), todavia, a partir de dezembro de 1998, passou a contabilizá-los de forma agrupada, não tendo informado que estornou os lançamentos referentes às variações da aplicação financeira em questão.

Reintimada a esclarecer os estornos efetuados, a Recorrente apresentou a escrituração dos referidos rendimentos na contabilidade de sua controlada, qual seja, a MVC Componentes Plásticos Ltda. (fls. 99 a 103).

Desta forma, por entender a autoridade fiscal que, de fato, nunca ocorreu a cessão dos créditos auferidos com as aplicações financeiras, conforme disposto em instrumento particular firmado entre a Recorrente e sua controlada; e ainda pelo fato da mudança da forma de contabilização dos rendimentos financeiros da Recorrente da forma individualizada para a agrupada, com o objetivo de disfarçá-los, bem como pela não comprovação dos estornos das variações da aplicação financeira em seus registros contábeis, foi constituído o crédito tributário do fisco através do presente auto de infração, com a aplicação de juros e de multa qualificada de 150%.

Intimada do auto de infração lavrado, a Recorrente apresentou sua impugnação (fls. 150/586) aduzindo, em síntese:

1) a decadência do direito do Fisco em constituir seus créditos, visto que o lançamento deveria ter se dado antes do prazo de cinco anos contados da data do fato gerador;

- 2) *ser inverídica a afirmação de que omitiu informações, demonstrando através das planilhas de fls. 159 que atendeu tempestivamente cada intimação;*
- 3) *que todos os registros contábeis foram efetuados em plena conformidade com a lei e devidamente entregues à fiscalização;*
- 4) *que a autoridade fiscal buscou apontar vícios inexistentes na operação, com o intuito de descaracterizar o documento de cessão de créditos firmado, o que demonstraria a fragilidade da atuação;*
- 5) *que os direitos sobre a aplicação financeira foram transferidos onerosamente a sua controlada, gerando assim obrigações para ambas as partes, devidamente registradas;*
- 6) *que o valor que cedeu a sua controlada através do Instrumento Particular de Compromisso de Cessão de Crédito, datado de 31/12/1998, foi a título de integralização de seu capital social, conforme aumento de capital anteriormente registrado através da 11ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da empresa MVC Componentes Plásticos Ltda., devidamente acostado aos presentes autos (fls. 356);*
- 7) *que contabilizou o capital integralizado na sua controlada, no valor de R\$ 8.999.929,12 (Oito milhões, novecentos e noventa e nove mil, novecentos e vinte e nove reais e doze centavos) em 02/01/99 (fls. 375), conforme recibo de integralização de capital (fls. 409);*
- 8) *que a cessão de créditos realizada para a sua controlada teve o propósito específico de capitalizá-la, já que à época o setor enfrentava forte crise, demandando injeções de capital, razão pela qual efetuou ainda outros aumentos, totalizando um investimento de R\$ 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de reais), conforme se depreende dos documentos acostados às fls. 416/423;*
- 9) *que o fato da aplicação ser intransferível não significa que os direitos a ela relativos não possam ser negociados. Ademais, ressalta que os rendimentos das aplicações foram levados à tributação pela MVC (fls. 110 e 111);*
- 10) *que não há comprovação do evidente intuito de fraude, não se aplicando a multa qualificada;*
- 11) *no que se refere ao PIS e a COFINS, entende que a base de cálculo está equivocada, eis que foram tributados todos os rendimentos e não apenas os rendimentos líquidos, com a exclusão das variações cambiais passivas, o que contraria o disposto no artigo 31 da MP nº 2.158/01;*
- 12) *ainda, no tocante à COFINS, requereu a aplicação do artigo 8º da Lei 9.718/98, vigente à época, que determinava a compensação da CSLL devida em cada período de apuração*

com até um terço da COFINS efetivamente paga à alíquota de 3%,

13) requereu, por fim, a realização de diligência a fim de comprovar a veracidade dos fatos alegados, diante da impossibilidade da juntada de todas as notas fiscais, extratos e demais comprovantes de transferência.

Ao julgar a impugnação da ora Recorrente, a 5ª Turma da DRJ/Porto Alegre entendeu que não há que se falar em decadência para o PIS, COFINS e CSLL, considerando o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça de que o fisco dispõe do prazo de 10 (dez) anos a contar do fato gerador para constituir seu crédito tributário, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação

Fundamentou sua decisão no artigo 45 da Lei 8 212/91, explicitada no artigo 95 do Regulamento da Contribuição para o PIS e para a COFINS, aprovado pelo Decreto nº 4.524/02, artigo 3º do Decreto 2 052/83, artigo 11 da Lei 8 212/91 e artigo 3º do Decreto-Lei 2.052/83.

No que se refere às diligências pleiteadas, a DRJ indeferiu o pedido da Recorrente sob a justificativa de haver nos autos elementos suficientes à convicção do julgador.

Quanto ao mérito, os julgadores entenderam que o planejamento tributário, por si só, não vicia os atos praticados, a não ser que haja o intuito doloso de se excluir ou modificar as características do fato gerador da obrigação tributária ou, ainda, quando se tratar de falsa manifestação de vontade. Ressaltaram que, ainda que houvesse indícios, não há elementos de prova no processo que permitam concluir que o instrumento de cessão tenha sido elaborado em data posterior, conforme cogita o agente fiscal.

Sustentaram ainda os julgadores de 1ª instância que a intransferibilidade do título não afasta a possibilidade jurídica da transmissão dos direitos sobre a aplicação financeira e que o aproveitamento do IRRF sobre a aplicação financeira pela Recorrente é legítimo, vez que a cessionária não poderia valer-se do imposto retido e não há controvérsia quanto à titularidade da aplicação.

Salientaram os julgadores que não restou claro que o contribuinte teve o intuito de ocultar suas operações do agente fiscal, mas, pelo contrário, que os documentos apresentados faziam referência à operação em questão (fls. 60 a 87).

Entenderam ainda que o agente fiscal não considerou em seu relatório o fato da autuada ter informado acerca do aumento de capital social integralizado na MVC, cuja subscrição e integralização foram devidamente comprovadas e os aportes de recursos foram efetuados desde 06/11/96 a 31/07/03.

Desta forma, não se pode afirmar que a única razão da cessão efetuada seria fugir da tributação, pois antes da grande desvalorização da moeda nacional, em janeiro de 1999, a

atuada já estava capitalizando a MVC e continuou capitalizando-a após essa data

Quanto ao IRPJ e à CSLL, entendeu a Turma julgadora que, pelo fato da atuada ter mantido a titularidade da aplicação financeira, houve auferimento de rendimentos financeiros, porém, em contrapartida, houve também despesas equivalentes derivadas do contrato de cessão de crédito que anularam a incidência dos referidos tributos, razão pela qual decidiram pelo cancelamento de tais exigências.

Entretanto, no que tange ao PIS e à COFINS, entendeu a DRJ que referidas exigências deveriam ser mantidas, tendo em vista que o art. 31 da MP nº 1.858-10 só começou a vigor a partir de 26 de outubro de 1999, ou seja, "a posteriori" da data de resgate da aplicação financeira da Recorrente, qual seja em 11/09/1999, e do respectivo auferimento das receitas.

Quanto ao pedido formulado nos autos da impugnação para que fosse deferida a compensação de 1/3 (um terço) da COFINS com a CSLL, entendeu a Turma julgadora que isso só seria possível caso a Recorrente tivesse recolhido a COFINS, o que não ocorreu, razão pela qual indeferiu o pedido fundamentando sua decisão no art. 8º da Lei nº 9.718/98.

Por fim, desqualificou a multa aplicada pela fiscalização no percentual de 150% para 75% em razão de não ter sido provado nos autos o evidente intuito de fraude.

Intimada da decisão proferida pela 5ª Turma Julgadora da DRJ/Porto Alegre, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário em 23/11/05, repisando os argumentos aduzidos em sua impugnação e inferindo em síntese:

1) a decadência do crédito tributário referente ao PIS e à COFINS, já extinto em agosto de 2004, conforme o § 40 do art. 150 do CTN, vez que a Lei nº 8.212/91 não pode dispor sobre prazo decadencial que é matéria exclusiva de lei complementar;

2) que Medida Provisória nº 2.158-35 de 24 de agosto de 2001, em seu artigo 31, dispunha que as despesas com variações monetárias passivas poderiam ser excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS durante todo o ano-calendário de 1999, ainda que a operação correspondente já tivesse sido liquidada.

Concomitantemente, foi interposto recurso de ofício, de acordo com o artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, tendo em vista o reexame necessário."

No que interessa a essa instância recursal, a Câmara *a quo* houve por bem rejeitar a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente e, no mérito, dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer as exigências de IRPJ e CSLL e a multa no percentual de 150%, bem como deu parcial provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte para determinar a exclusão das receitas financeiras de variações monetárias passivas da base de cálculo do PIS e da COFINS.

A rejeição da preliminar de decadência, o restabelecimento das exigências de IRPJ, CSLL e da multa de ofício em seu percentual exasperado decorreram do entendimento do Colegiado recorrido de que houve evidente intuito de fraude na conduta da Recorrente, que auferia resultados positivos no período-base, ao transferir aplicação financeira que lhe renderia vultosos rendimentos para a sua controlada, que vinha acumulando prejuízos e poderia absorver os vultosos rendimentos da aplicação financeira com menor impacto tributário.

Quanto ao recurso voluntário interposto pela Recorrente contra o acórdão de primeira instância, a Câmara recorrida deu-lhe parcial provimento para o fim de determinar serem excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS parcela das receitas financeiras decorrentes de variação passiva no ano-calendário de 1999, em obediência ao art. 31 da MP 1.858-10/1999 e reedições.

Cumpre esclarecer que nesses autos somente permanecem em discussão os débitos cuja cobrança foi restabelecida pela Câmara recorrida (principal, multa e juros de IRPJ e CSLL e diferença de 75% das multas e respectivos juros sobre os débitos de COFINS e PIS mantidos pelo acórdão recorrido), tendo em vista que os débitos objeto do recurso voluntário interposto pela Recorrente contra o acórdão de primeira instância foram transferidos para o processo administrativo 11020.006898/2008-73, conforme registrado à fl. 763. Não há notícia de tramitação do processo administrativo 11020.006898/2008-73 perante este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Cientificada em 29/10/2008, a Recorrente apresentou o recurso voluntário de fls. 775/820 em 24/11/2008, alegando:

(i) que, de acordo com toda a documentação e esclarecimentos prestados no curso do processo em 11/09/1998, contratou aplicação financeira no valor de R\$ 8.252.766,20 consubstanciada na Nota de Negociação de Títulos nº 875 (fl. 48 dos autos), sendo que em 31/12/1998 cedeu a título oneroso os direitos atinentes à referida aplicação para sua controlada e, ainda em 31/12/1998, deliberou-se aumento de capital na controlada que seria integralizado pela Recorrente em numerário e com créditos, inclusive aquele originado da cessão da aplicação financeira; tendo a alteração do contrato social da controlada em que se deliberou o aumento de capital sido levada a registro em 28/01/1999 perante a junta comercial, dentro dos 30 dias previstos pela legislação comercial (não em fevereiro de 1999, como consta do acórdão recorrido);

(ii) que a Fiscalização não apontou qualquer indício efetivo de que os eventos ocorreram de forma diversa da mencionada;

(iii) que o aumento de capital na controlada de 31/12/1998 teria propósito econômico pois não teria sido único e isolado e sim mais um dentre uma série de capitalizações que teriam por objetivo fortalecer a posição da controlada no mercado em consonância com a estratégia empresarial adotada pelo grupo econômico da Recorrente, e ademais, o cenário econômico na época era conturbado e sua controlada precisaria de recursos para poder exercer sua atividade;

(iv) que não assistiria razão à posição adotada pelo Colegiado *a quo* em afirmar que a integralização de capital com créditos que a controlada apenas receberia 9 meses depois não poderia ter como propósito fornecer recursos para que a investida pudesse exercer suas atividades, porquanto o propósito

do aumento de capital era conferir maior conforto patrimonial à controlada, o que não se resume a uma maior liquidez e, nada obstante, os recursos da aplicação financeira recebidos na data de resgate foram logo repassados à controlada;

(v) que o aumento de capital se deu justamente com os direitos sobre a aplicação financeira, não com a aplicação financeira em si: a Recorrente jamais afirmou ter transferido a titularidade da aplicação financeira, haja vista a cláusula da “intransferibilidade”, razão pela qual, inclusive, assumiu o ônus do IRRF posteriormente compensado;

(vi) não há prova ou indício algum de que os documentos foram produzidos após a máxidevalorização do real (que provocou os vultosos rendimentos na aplicação financeira);

(vii) que o Fisco não poderia desconsiderar negócios jurídicos entre particulares, mormente quando não possui qualquer prova ou indícios de que estejam maculados por falsa manifestação da vontade, por abuso de forma ou dolo;

(viii) ainda que a cessão da aplicação financeira e o aumento de capital tivessem por objetivo único a economia fiscal, pelo fato de terem sido observadas todas as pressupostos legais de sua validade e eficácia, eles não poderiam ter sido desconsiderados pelo Fisco;

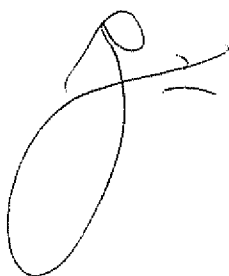
(ix) que o parágrafo único do art. 116 seria inaplicável, por falta de regulamentação;

(x) que com base em tudo o que se demonstrou, não se poderia afirmar que a cessão da aplicação financeira e o aumento de capital discutidos nos autos foram posteriores à máxidevalorização do real - a Recorrente não agiu no sentido de evitar a ocorrência do fato gerador;

(xi) que o Colegiado recorrido violou o seu direito de defesa ao tomar como base o fato de que o instrumento de alteração do contrato social da controlada da Recorrente teria sido registrado em fevereiro de 1999 para afirmar que o negócio jurídico teria sido posterior à máxidevalorização do real, quando referida informação nunca teria sido utilizada para fins de fundamentar a exigência dos tributos ora discutidos;

(xii) que o reconhecimento de firma não valida ou invalida o ato jurídico e que a ausência de um elemento que não é exigido pela legislação ou que foge ao que seria esperado em uma operação usual não torna inválido o ato jurídico;

(xiii) que não ocorreu omissão de receita (nem qualquer hipótese de presunção de omissão de receita prevista na legislação) pois, de acordo com a contabilidade da Recorrente, as receitas decorrentes da aplicação financeira foram devidamente contabilizadas – ao mesmo tempo em que se contabilizavam despesas relativas às obrigações com sua controlada, decorrentes do contrato de cessão;

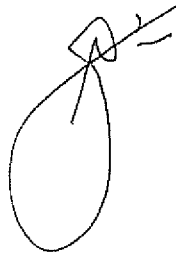


(xiv) que os rendimentos da aplicação financeira não representaram acréscimo patrimonial para a Recorrente e que a Recorrente não teria relação pessoal e direta com a situação do fato gerador; e

(xv) que a fraude alegada não estaria comprovada nos autos, razão pela qual, ainda que não se pudesse opor o contrato de cessão à Fazenda Nacional, os débitos ora em discussão não poderiam ser exigidos em face do transcurso do prazo de decadência, e também seriam indevidas as multas em percentual exasperado.

Supervenientemente, a Recorrente apresentou memoriais informando que o resultado positivo da aplicação financeira teria sido levado ao resultado da sua controlada e, nada obstante, não teria sido tributado por conta de r. decisão judicial que lhe permitia compensar prejuízos fiscais e bases negativas anteriores sem observar o limite de 30%. Informa que, em razão do aproveitamento de referida r. decisão judicial, foi lavrado auto de infração de IRPJ e CSLL em face da controlada, para cobrança da diferença do imposto e contribuição relativos ao aproveitamento indevido de prejuízos fiscais e bases negativas. Com o advento do PAES e do Refis 2009, a controlada desistiu da ação judicial e parcelou os valores relativos aos autos de infração, motivo pelo qual a Recorrente entende que, se for o caso de determinar-se a manutenção da cobrança nos presentes autos, esta deveria ser limitada ao percentual efetivamente compensado com prejuízos fiscais e bases negativas na controlada.

É o relatório.

A handwritten signature, possibly of a judge or official, consisting of a stylized 'S' or 'L' shape with a horizontal line extending to the right.A small handwritten mark, possibly a signature or initials, located to the right of the main text.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

O recurso voluntário é tempestivo e foi interposto por parte legítima, pelo que dele conheço.

Preliminar de Cerceamento de Direito de Defesa

Preliminarmente, afasto a alegação da Recorrente de cerceamento de defesa sob o fundamento de ter o Colegiado *a quo* alterado as razões da exigência - ao tomar como base o fato de que o instrumento de alteração do contrato social da controlada da Recorrente teria sido registrado apenas em fevereiro de 1999 - para afirmar que o negócio jurídico teria sido posterior à maxidesvalorização do Real, no começo de 1999.

Consta dos autos que referido instrumento de alteração do contrato social da controlada da Recorrente foi levado a registro perante a Junta Comercial do Paraná em 28/01/1999 e efetivamente registrado em 10/02/1999 (verso e anverso da fl. 363).

Em que pese o fato de o relatório fiscal de fls. 23/33 não tratar especificamente sobre a data de citado registro como fundamento para serem desconsiderados os negócios jurídicos praticados pela Recorrente com sua controlada, diga-se que tal relatório aponta como causa do lançamento o fato de a Recorrente não ter logrado demonstrar que a cessão do crédito relativo à aplicação financeira seria anterior ao evento da maxidesvalorização do Real, no começo de 1999.

Ora, esse é exatamente o fundamento do acórdão recorrido. Definitivamente, o acórdão recorrido **não altera o fundamento da autuação** ao afirmar que a Fiscalização estava correta em considerar que o contribuinte não logrou demonstrar a anterioridade do negócio jurídico ao evento da maxidesvalorização, com base **também** no fato de o instrumento de alteração do contrato social da controlada da Recorrente ter sido efetivamente registrado em 10/02/1999.

Mérito

A solução das demais questões controvertidas no recurso, quais sejam: (i) a aplicação do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I do CTN, para fins de determinar a ocorrência de decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário; (ii) a materialidade das exigências de IRPJ e CSLL; e (iii) a presença de um dos pressupostos autorizadores da aplicação dos percentuais de multa de ofício exasperados; depende da análise acerca da regularidade para fins fiscais (ou não) do instrumento de cessão de direitos pelo qual a Recorrente **cedeu** à sua controlada *direitos equivalentes aos rendimentos financeiros que obteria com determinada aplicação financeira*, recebendo, em contrapartida, *crédito contra sua controlada no valor presente da aplicação na data da cessão (31/12/1998)*, o qual foi utilizado para *integralização de parte do aumento do capital social da controlada* pela Recorrente na mesma data (31/12/1998), sendo a outra parte integralizada em espécie.

Nesse passo, cumpre lembrar quais foram os indícios que levaram a Fiscalização a considerar ter ocorrido fraude no caso. De acordo com a Fiscalização, diante dos fatos de que (i) a aplicação financeira em comento era de titularidade intransferível e de que (ii) o contribuinte não logrou demonstrar que o instrumento de cessão dos direitos relativos à aplicação financeira da Recorrente para sua controlada era anterior à maxi-desvalorização da moeda brasileira, a Fiscalização entendeu que referido contrato teria sido elaborado apenas para evitar a ocorrência do fato gerador do IRPJ e demais tributos lançados, transferindo-os para sua controlada, que tinha prejuízos fiscais acumulados e poderia ilidir a carga tributária sobre os vultosos rendimentos recebidos em decorrência da maxi-desvalorização do Real.

Na opinião da Fiscalização, ainda, o fato de a Recorrente ter alterado a forma de contabilizar os rendimentos da aplicação financeira em 12/1998, - que antes eram contabilizados de forma individualizada e, a partir de 12/1998, passaram a ser contabilizados de forma conjunta com outras receitas financeiras -, torna evidente a intenção da Recorrente de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária de que estava anulando os lançamentos relativos aos rendimentos da aplicação financeira cedida com estornos de mesmo valor.

Pois bem.

Extrai-se dos autos que a Recorrente contratou, em 11/09/1998, aplicação financeira indexada em Dólares Americanos junto ao ABN-AMRO BANK. Referida aplicação financeira, como consta do título de aquisição e de manifestação da instituição financeira juntada aos autos, era intransferível e inegociável.

Em 31/12/1998, a Recorrente firmou instrumento particular de compromisso de cessão de crédito, pelo qual – segundo a decisão de primeira instância – teria cedido para sua controlada crédito em montante equivalente àquele auferido com referida aplicação. Entendeu a decisão recorrida que a Recorrente teria cedido, portanto, crédito correspondente à referida aplicação e não a aplicação em si (contrato financeiro celebrado com a instituição financeira). Em contrapartida, a Recorrente teria adquirido direito de crédito em face de sua controlada no valor correspondente ao valor da aplicação financeira em 31/12/1998.

Ainda segundo a decisão de primeira instância, a aplicação financeira teria se mantido na titularidade da Recorrente. Referido contrato de cessão não conferiria direito à controlada da Recorrente perante a instituição financeira contratada, tal como seria de rigor caso tivesse havido efetiva cessão da aplicação financeira. Por meio de tal cessão, a Recorrente apenas teria se obrigado a pagar à sua controlada valores iguais aos que receberia em virtude da apuração de resultados positivos na citada aplicação financeira.

Conclui a r. decisão recorrida que a Recorrente, ao assumir a obrigação de pagar à sua controlada valores iguais aos valores que receberia em decorrência da aquisição da aplicação financeira, deveria, por força do princípio da competência, reconhecer despesas (custos) de valor igual aos montantes advindos de referida aplicação financeira. Nesse passo, afirmou que em que pese a Recorrente não tenha procedido ao reconhecimento de despesas de forma ortodoxa, mas sob a forma de estornos em documentos auxiliares, demonstrativos da contabilização unificada das receitas financeiras da Recorrente (fls. 61, 64, 73, 76, 79 e 82), sua conduta (da Recorrente) não teria sido praticada com a intenção da Recorrente de tentar ocultar ou retardar o conhecimento do fisco acerca de supostos fatos geradores dos tributos lançados pela Fiscalização. No ponto, asseverou a decisão recorrida que, se a Recorrente tivesse adotado a contabilização em contas individuais, a cada registro de receita decorrente da aplicação financeira corresponderia um registro equivalente de despesa, esta decorrente do instrumento de cessão de crédito. A despesa anulária, pois, a receita, não havendo acréscimo

patrimonial tributável pelo IRPJ e pela CSLL, ainda que a contabilização da Recorrente tivesse sido feita de forma individualizada.

Parece-me que a decisão de primeira instância parte de duas premissas equivocadas para cancelar os lançamentos de IRPJ e CSLL.

A primeira premissa equivocada refere-se ao fato de a Recorrente ter pretendido ceder apenas direitos pecuniários decorrentes da aplicação financeira e não a própria aplicação financeira em si. De fato, os registros contábeis da Recorrente (os quais espelham, em última análise, atos comerciais e negociais por ela praticados) atestam expressamente “estorno de receita” (próprio das hipóteses de ingressos de recursos de terceiros ou reconhecimento de inexistência da receita antes contabilizada) e não a apropriação da receita financeira e sua posterior cessão a terceiros, tal como seria de rigor se existisse o negócio jurídico alegado pela Recorrente e decisão Recorrida.

Em verdade, a cláusula que impedia a transferência e a negociação da aplicação financeira adquirida pela Recorrente é óbice para a cessão de direitos de crédito a ela equivalentes nos termos em que realizada. Infere-se dos autos que a Recorrente desafiou os expressos termos do contrato de aplicação financeira e realizou cessão sabidamente vedada pelo ajuste respectivo. Tal se fez, exclusiva e notadamente, para viabilizar aproveitamento de vantagem tributária decorrente das circunstâncias criadas pelo mercado de câmbio e pela existência de relevante prejuízo fiscal suficiente para anular o resultado positivo da aplicação.

A segunda premissa equivocada refere-se à alegada possibilidade de a Recorrente ter contabilizado despesas suficientes para neutralizar os resultados positivos decorrentes da apropriação das receitas provenientes da aplicação financeiro. Com efeito, não há menor possibilidade de geração de despesa correspondente à receita que deixou de ser apropriada, tal como sugere a decisão recorrida, a qual seria indispensável para neutralidade dos resultados no período assinalado. Na hipótese, ao invés de lançamentos de receitas e despesas, os lançamentos contábeis possíveis referir-se-iam a (lançamentos de) “caixa contra caixa” e “caixa contra investimento”, este quando os recursos fossem cedidos à empresa ligada.

Assim, ainda que a cessão dos resultados da aplicação fosse admitida no caso, o que se nega mas se considera apenas para argumentação, a percepção das receitas da aplicação financeira pela Recorrente certamente geraria resultado positivo a ela no período assinalado, o qual jamais seria anulado por conta do investimento realizado na empresa ligada. Tal fato, por si só, justifica a manutenção do lançamento de IRPJ e CSLL pela percepção de resultado tributável no exercício fiscal respectivo.

Além dos citados fundamentos, entendo que não merece reparo a motivação do acórdão recorrido para restabelecimento da exigência fiscal, **inclusive com a manutenção da penalidade de ofício qualificada**, aos quais ora me reporto como razão de decidir, quais sejam: (i) a supervalorização da moeda brasileira em relação ao dólar (que ocasionou vultoso rendimento na aplicação financeira da recorrente) teria ocorrido em data anterior ao registro do instrumento de cessão dos valores correspondentes à aplicação financeira; (ii) ainda que datado de 31.12.1998 e assinado, referido instrumento de cessão de direitos não possui firma reconhecida, pelo que não seria possível “provar com certeza que foi realizado antes da ocorrência dos rendimentos; (iii) o capital utilizado na integralização estava retido na aplicação financeira, cujo vencimento seria apenas em 11.09.1999, razão pela qual a controlada não poderia utilizá-lo de imediato. Tal circunstância afastaria a justificativa de motivação econômica de mercado para tal prática; (iv) “outro fato relevante a ser considerado é o de que

✱

✱

enquanto a Recorrente vinha apurando lucro como resultado final de cada exercício e, por consequência, teria tributo a pagar com os vultosos rendimentos auferidos com a aplicação financeira junto ao NA AMRO BANK, sua controlada vinha acumulando prejuízos fiscais e, portanto, teria saldo a compensar, evidenciando manobra no intuito de não recolher tributo”; (v) “outro fato que causa estranheza é a alteração na contabilização das receitas financeiras da Recorrente que, até dezembro de 1998 era feita de forma individualizada e, a partir de janeiro de 1999, justamente quando foi firmado o contrato de cessão, passou a ser de forma agrupada”; (vi) “por fim, fato incontroverso é que, mesmo alegando ter transferido a aplicação financeira à empresa controlada, a Recorrente sempre se manteve como titular da aplicação, pois foi ela a beneficiária de seus resgate e, ainda, quem se aproveitou da restituição do IRRF. Conclui-se, ao final, que “foi a Recorrente a única possuidora de disponibilidade econômica e jurídica oriunda dos rendimentos auferidos com a mencionada aplicação financeira, restando, portanto, sujeita à tributação pelo imposto sobre a renda e seus reflexos”.

Diga-se, por fim, que, o fato de a Recorrente eventualmente ter levado o resultado positivo da aplicação financeira ao resultado de sua controlada é irrelevante para manutenção dos lançamentos de IRPJ e CSLL, porquanto são supervenientes ao fato gerador dos tributos lançados. Se o caso, deverá a empresa ligada à Recorrente buscar a restituição do tributo indevidamente recolhido ou reconstituir a base de prejuízos fiscais e bases negativas que porventura tenham sido compensados com citado resultado positivo.

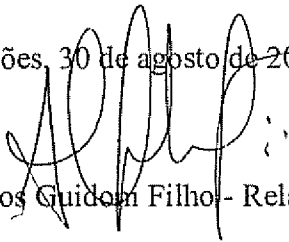
Decadência

Mantida a qualificação da penalidade de ofício por conta da prática de atos previstos no art. 71 e art. 72 da Lei n. 4502/64 e consideradas as datas de ciência do auto de infração (16.05.2005 – fls. 142) e de ocorrência do fato gerador (IRPJ e da CSLL (31/12/1999) e do PIS e da COFINS (28/02/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999 e 31/08/1999), impõe-se a rejeição da preliminar de decadência suscitada pela Recorrente, porquanto aplicável na hipótese o disposto no art. 173, I do CTN, que difere o termo *a quo* do prazo decadencial para o primeiro dia útil do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia ter sido lavrado (no caso, 02.01.2001).

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário da Recorrente para rejeitar preliminares de nulidade e de decadência, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2010.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator