



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.005709/2008-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.641 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de agosto de 2021
Recorrente LS PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

A legislação fiscal considera como omissão de receitas os suprimentos de caixa, quando não for comprovada a origem nem a efetiva entrega dos recursos. Em se tratando de suprimentos de numerário, as provas a serem produzidas devem atestar cumulativamente a efetiva entrega e a origem dos recursos. As provas devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis e lastreadas em documentos hábeis e idôneos emitidos por terceiros.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. LIMITAÇÃO.

Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

É aplicável a multa de 150% do valor devido a título de imposto quando comprovada a existência de fraude com o intuito de burlar o fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora. O conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca votou pelas conclusões da relatora.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Assinado Digitalmente

Andréia Lúcia Machado Mourão - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** interposto pela empresa LS PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA em face do Acórdão nº 10-25.476 – 5ª Turma da DRJ/POA, de 20 de maio de 2010, que decidiu pela **improcedência da impugnação**, mantendo integralmente a atuação fiscal.

O crédito tributário lançado se refere à exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), devidos no ano-calendário 2003, após configuração de omissão de receitas decorrentes de suprimento de numerário.

A exigência tributária totalizou **R\$ 149.886,08** de débitos, incluídos principal, multa de ofício qualificada (150%) e juros moratórios.

Quanto à Ação Fiscal e à Impugnação, reproduzo relatório extraído do Acórdão da DRJ Porto Alegre:

Autuada

A autuada é empresa instituída em janeiro de 1982, sob a denominação de Diderich Participações Societárias Ltda., e tinha como objeto societário a representação comissionada de materiais de construção e de concreto, bem como a participação societária em empresas de qualquer ramo, podendo incorporar, arrendar ou adquirir empresas ou indústrias (fl. 05). Desde aquela época passou por diversas alterações em seu contrato social, que em nada modificaram seu objeto: alteração da composição societária (fl. 08) - restando como sócios: Darci Diderich (85% do capital) e Carmen Regina Steffen Diderich (15% do capital); administração exclusivamente realizada pelo sócio Darci a partir de novembro de 1992 (fl. 12); elevação do capital social, (fl. 15); e, por fim, sofreu alteração na denominação social para LS Participações Societárias Ltda (fl. 17) em novembro de 2000.

Origem do trabalho

O trabalho fiscal teve por origem o fato de a empresa aparecer como beneficiária, em 2003, de recursos provenientes do exterior, por intermédio de contas bancárias da LESPAN S.A., junto ao Citibank nos Estados Unidos da América. LESPAN S.A. (fls. 8/103) seria instituição sediada em Montevideo, Uruguai. Tais informações exsurgiram de documentos disponibilizados ao fisco pela Comissão Parlamentar Mista de Inquérito de Evasão de Divisas, também conhecida como CPI do Banestado,

instituída para investigar as responsabilidades sobre a evasão de divisas do Brasil para paraísos fiscais, entre 1996 e 2002.

A documentação citada foi obtida através de autorizações judiciais no exterior (fl. 80) - vinculada ao procedimento de investigação conhecido como "Lavagem Internacional de Dinheiro por John Doe" - e no Brasil (fl. 84).

Em exame da contabilidade da impugnante, a fiscalização apurou a ocorrência de sete contratos, denominados Contratos de Câmbio — Tipo 3, Transferências do Exterior, junto ao Banco Santander (fls. 110 a 130). Em todos, LS Participações figura como beneficiária de recursos provenientes de Taubaté S.A., do Uruguai, com operação identificada como "Transferência de titularidade de empresa no país — Investimento Direto"; existe contrato particular de cessão de quotas (fls. 131/133), datado de 06/4/99 entre a Diderich (cedente) e Taubaté (cessionária), definindo a venda da participação societária da LS Participações (na época ainda chamada Diderich Participações) na Serramix Serviços de Concretagem Ltda., CNPJ 01.144.454/0001-07.

Em face desse negócio, o agente fiscal elaborou um comparativo entre os valores enviados através da Lespan em 2003 e os valores recebidos através dos contratos de câmbio, conforme abaixo apresentado:

Valores recebidos através da Lespan		Valores recebidos através de contratos de câmbio	
Data	Valor em US\$	Data	Valor em US\$
10/fev/2003	13.838,88 (fl. 88/89)	12/mar/2003	13.821,28 (fl. 110)
13/fev/2003	13.838,88 (fl. 90/91)	11/abr/2003	14.301,00 (fl. 113)
06/mar/2003	13.838,88 (fl. 92/93)	28/mai/2003	11.718,00 (fl. 116)
09/jun/2003	11.401,00 (fl. 94/95)	17/jun/2003	11.348,00 (fl. 119)
11/jun/2003	11.401,00 (fl. 96/97)	02/jul/2003	11.323,00 (fl. 122)
25/jun/2003	11.340,00 (fl. 98/99)	24/jul/2003	5.266,00 (fl. 125)
21/jul/2003	5.283,00 (fl. 100/101)	21/out/2003	371,00 (fl. 128)
13/ago/2003	7.228,00 (fl. 102/103)	-	-
TOTAL	88.169,64	TOTAL	68.184,28

Serramix

Serramix foi constituída em 01/01/1996, tendo por objeto a fabricação de artefatos de cimento, administração de obras de terceiros e serviços de bombeamento de concreto; seu capital social era de R\$100.000,00, tendo por sócios: Darci Diderich (94%), Lucio Tavares Pinheiro (3 %) e Paulo Ricardo Silva (3 %) - retirando-se este da empresa já em 05/07/1996, ficando suas quotas com Darci.

A partir de 01/11/1996, tem efeito o aporte de capital na Serramix, em razão de cisão parcial havida na empresa Didemix Artefatos de Concreto Ltda (CNPJ 94.048949/0001-05) - também dos sócios Darci (16,65%) e Lucio (3%) e mais da Diderich Participações Societárias Ltda (80,35%) - tendo esta capital total de R\$1.200.000,00. Diderich Participações se retira da Didemix, juntamente com o total de sua parcela no capital (R\$964.200,00). Através do protocolo de cisão parcial (fls. 157/162) fica claro que Diderich Participações em nada altera seu capital social ou sua composição e que Serramix passa a ter como nova sócia esta empresa, que integraliza R\$827.400,00 no seu capital social, passando assim a deter 89,22% deste, enquanto Lucio fica com 0,32% e Darci com 10,46%.

Em alteração contratual (fls. 172/177) datada de 04/01/1999, Lucio se retira da Serramix, para o ingresso do Sr. Pedro Gilmar Berwian, o qual recebe as quotas de Lucio e também parcela das quotas de Darci, ficando este com 7,78% e Pedro com 3,0% do capital social.

Por fim, em 06/04/1999, dá-se a alteração contratual (fls. 178/179), suportada pelo contrato de cessão de quotas anteriormente referido, pela qual os sócios Darci e Diderich Participações se retiram da Serramix, ingressando a Taubaté Sociedad Anônima, com 97%

do capital social, e continuando Pedro, com 3,0%. Sempre lembrando que Diderich Participações posteriormente tornou-se a agora atuada LS Participações Ltda.

Abaixo segue quadro resumo das participações de sócios e alterações relevantes descritas:

DIDEMIX Artefatos de Concreto Ltda.					
Sócios	Capital				
	R\$	%	R\$	%	
Diderich Particip Soc. Ltda.	964.200,00	80,35	-	-	
Darci Diderich	199.800,00	16,65	199.800,00	84,73	
Lucio Pinheiro	36.000,00	3,00	36.000,00	15,27	
TOTAL	1.200.000,00	100,00	235.800,00	100,00	
Alteração				01/11/1996	

SERRAMIX Serviços de Concretagem Ltda.									
Sócios	Capital								
	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	
Paulo R. Silva	3.000,00	3,00	-	-	-	-	-	-	
Lucio T. Pinheiro	3.000,00	3,00	3.000,00	3,00	3.000,00	0,32	-	-	
Darci Diderich	94.000,00	94,00	97.000,00	97,00	97.000,00	10,46	72.178,00	7,78	
Diderich Particip Soc. Ltda.	-	-	-	-	827.400,00	88,22	827.400,00	89,22	
Pedro Gilmar Berwian	-	-	-	-	-	-	27.822,00	3,00	
Taubaté S.A.	-	-	-	-	-	-	-	899.578,00	97,00
TOTAL	100.000,00	100,00	100.000,00	100,00	927.400,00	100,00	927.400,00	100,00	
Alteração					01/01/1996		04/01/1999		05/04/1999

Diligências

Em face das informações até então havidas, foram realizadas diversas diligências, a saber:

- I. Junto à LS Participações, a fim de esclarecer questões sobre a alienação das suas quotas na Serramix para a Taubaté, bem como da sessão de quotas, na mesma Serramix, do sócio Darci Diderich para Pedro Berwian e Taubaté, tendo obtido as seguintes respostas:

O contrato de cessão de quotas sociais não foi levado a registro público, segundo a LS, em razão de este não ser um requisito de validade para o documento.

O contrato estipulou a venda das quotas por R\$ 401.490,00 apesar destas constarem por R\$ 827.400,00 no contrato social, informando a LS que não houve balanço especial para realização da compra e venda e o preço final resultou das negociações de propostas e contrapropostas.

O contrato previa o início dos pagamentos pela compradora somente vinte e sete meses após sua assinatura, tendo a LS afirmado que esta foi condição imposta pela compradora e mesmo assim atendia seu interesse de venda.

Houve vários pagamentos em atraso. Contudo, a LS deixou de utilizar-se da cláusula quinta do contrato que previa aplicação de multas e juros sobre parcelas em atraso, além da integral exigibilidade dos valores contratados, afirmando que a compradora prometia sempre saldar em curto prazo os débitos vencidos e que os custos e demora em uma ação de cobrança judicial não eram de seu interesse.

No documento não constava o nome dos acionistas da Taubaté, apenas o de seu procurador, Pedro Gilmar Berwian, já então sócio da LS, tendo esta informado, através do Sr. Darci Diderich, que não sabia dizer quem seriam os proprietários da Taubaté, pois realizou negociação apenas com seu diretor, chamado Yamandu, e não lembrava em que situação o conheceria.

O Sr. Darci Diderich informou também que cederia quotas da empresa Diderich Participações Societárias, a título gratuito, para o Sr. Pedro Berwian em 04/01/99, como estímulo a ele na qualidade de colaborador chave do negócio, sendo tais quotas representativas de 2,67% do capital à época. Além disso, transferiu suas quotas, equivalentes a 7,78% do capital em 06/04/99, para Taubaté SA, pelo valor simbólico ide R\$100,00, apesar destas valerem nominalmente R\$72.178,00; tal se deve ao desinteresse mútuo de mantê-lo como sócio minoritário e a falta de liquidez destas quotas minoritárias, restando a ele delas livrar-se já que a Taubaté não lhe pagaria a mesma proporção que pagou pelo restante do capital majoritário da LS Participações.

- II. Junto à empresa Serramix, aos seus funcionários, aos responsáveis pela sua contabilidade e a um de seus fornecedores, visando determinar a origem dos recursos

recebidos pela LS Participações em face da venda de sua participação naquela empresa, obtendo os seguintes resultados:

Em visita à Serramix, na data de 12/12/2008, o agente fiscal encontrou oito funcionários, entretanto; nenhum deles tinha responsabilidade gerencial, administrativa ou financeira.

Relativamente às atividades contábeis da empresa, foram localizados Márcio Luis Bonalume e João Carlos Lucini, responsáveis pela contabilidade da Serramix nos períodos de 1999/2004 e 2005/2006, respectivamente. Ambos referiram que seus contatos para entrega de documentos e esclarecimentos de dúvidas eram com as Sras. Hilda e Margarete e que desconheciam o Sr. Pedro Gilmar Berwian. Foram também obtidas informações da Sra. Tanha M. L. Schneider, cuja empresa era responsável pela contabilidade da impugnante no exercício de 2007 e primeiro semestre de 2008, que referiu seus contatos com a mesma Sra. Hilda, com o funcionário Leandro Mann e com o sócio Sr. Pedro Berwian.

Hilda Biason e Margarete Valiatti constam em DIRF como assalariadas pela Starmix Serviços de Concretagem, no período de 1999/2007 e 2004/2007, respectivamente; Starmix é o nome atual da Didemix Artefatos de Concreto Ltda, anteriormente citada, também de propriedade de Darci.

Com referência ao fornecedor Sinoscar S.A. foi constatada a venda de um veículo GM, modelo Vectra Elite, ano 2006 à empresa Serramix, adquirido junto à filial em Canela, pelo valor de R\$ 83.000,00, NF 2501. Foi observado ainda que as manutenções e revisões do veículo realizadas junto à Sinoscar em Novo Hamburgo, no período entre 17/11/2006 e 15/04/2008, tinham por endereço de referência o da Sra. Carmen Regina Steffen Diderich e telefones de contato com pessoas identificadas apenas como Hilda e Leandro; todos os faturamentos dos serviços eram em nome de Serramix. Por fim, a NF 2501, referente à retirada do veículo novo da concessionária foi assinada pela Sra. Carmen Diderich.

III. Junto ao Sr. Pedro Gilmar Berwian, visando a esclarecer sua participação como sócio da Serramix, procurador da Taubaté SA, que permitiu os esclarecimentos abaixo:

O Sr. Berwian era sócio na Berwian e Cia Ltda, juntamente com sua esposa, além de ter sido funcionário de duas empresas cujo sócio era o Sr. Darci Diderich.

Sobre sua participação como procurador da Taubaté, não trouxe nenhuma informação além da cópia traduzida da procuração que lhe deu amplos poderes para gerir os interesses empresariais da empresa estrangeira, na qual se identifica o diretor da Taubaté como sendo o Sr. Yamandú Castrillón D'Angelo. Não tendo como comprovar a transferência de recursos da Taubaté para a LS Participações, a partir daquela empresa.

Conclusões da fiscalização

Em face dos dados levantados nas diligências e sistemas da própria RFB, o agente fiscal concluiu que a venda das cotas da Serramix para a Taubaté foi irreal, pois os fatos apurados indicaram que o Sr. Darci Diderich, que também era o maior cotista da empresa LS Participações, não se retirou de fato da Serramix Serviços de Concretagem Ltda, seguindo nela como real administrador. Ele utilizava suas funcionárias Hilda Biason e Margareth Valiatti para contatos e entrega de dados, documentos e guias de pagamentos de impostos aos contadores da Serramix, e os contadores da empresa no período de 1999 a 2006 desconhecem o Sr. Pedro Berwian, sendo este o único sócio brasileiro desde 1999. Além destes fatos, a alegada venda se deu por valor inferior a 50% ao valor das quotas da LS, o Sr. Darci vendeu por quantia simbólica sua participação à Taubaté, o pagamento foi apazado contratualmente em mais de dois anos e ainda se aceitou atrasos sobre este prazo sem aplicação de nenhuma sanção contratual. Por fim, até mesmo a aquisição de veículo da Serramix teve como destinatária de uso a esposa do Sr. Darci que é sua sócia na LS Participações.

Assim, tomando por irreal a venda, a fiscalização considerou os recursos recebidos do exterior, no ano de 2003, como sendo valores já de propriedade da LS, caracterizando-os como omissão de receitas por suprimento de caixa, com base no art. 282 do RIR/99¹,

e apurando-a com base nos valores transferidos da Lespan no exterior para a LS Participações no Brasil. Por consequência desta omissão, houve incidência de CSLL, com base no art. 2º da Lei 7.689 de 15/12/1988. Já na apuração do crédito tributário, o agente fiscal considerou os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de períodos anteriores para apuração do Lucro Real e base de cálculo da CSLL.

A multa de ofício lançada no AI foi a do inciso II do art. 44 da Lei no 9.430/1996, pois o procedimento da contribuinte, ao retornar recursos do exterior, mantidos em moeda estrangeira à margem da contabilidade, utilizando-se de simulação para evitar o conhecimento do fisco, revelou evidente intuito de fraude.

Impugnação

Em sua contestação a contribuinte alega, através do sócio administrador Darci Diderich, que, apesar do intrincado trabalho de busca realizado pelo fiscal, as conclusões de existência de omissão de receitas e intuito doloso não podem ser admitidas.

A impugnante repisa os argumentos já apresentados quando da diligência (item I acima), para demonstrar que houve um negócio jurídico que deu origem às remessas do exterior e os respectivos contratos de câmbio. Todavia, retrata-se quanto à alegada alienação por valor simbólico (R\$100,00) das quotas de Darci em favor da Taubaté (fl. 345), afirmando agora terem sido estas, na verdade, alienadas por R\$ 35.010,00, "correspondente a U\$7.228,00", o valor do último contrato de câmbio, datado de 13/08/2010, o que procura comprovar através dos documentos de fls. 382/392. Mais adiante, (fl. 347) informa que parcela do contrato citado, no valor de U\$7.211,00, foi recebida por Darci em 06/10/2003. Refere ainda que a "remessa tida como realizada" em 21/07/2003, no valor de U\$5.283,00, foi em parte (U\$4.916,00) recebida por Darci, em 24/07/2010, também a título de pagamento pelas quotas por ele alienadas à Taubaté; por isto restariam apenas os U\$371,00 recebidos pela LS em 21/10/2003.

No entender da contribuinte, com essas explicações, "a diferença apontada (em torno de U\$20.000,00)" estaria comprovada através dos contratos de fls. 382/392 (fl. 348). Todavia, em passagem anterior disse não saber "vincular as remessas efetuadas pela LESPAN e os valores recebidos pela LS, "por isto também não saberia "a razão da existência de diferenças entre os valores remetidos pela LESPAN e os recebidos pela LS". Supõe que as diferenças encontradas pelo fisco, em grande parte explicadas pela indevida inclusão da LS como beneficiária de valores recebidos por Darci, seriam decorrentes de taxas cobradas pelas instituições financeiras, mas que as operações atenderiam às disposições legais.

A reclamante não vê demonstrado pelo fiscal uma situação que possa ser tida como omissão de receitas, uma vez que os valores referentes à venda das quotas, cuja remessa se deu através de contratos de câmbio, foram registrados em sua contabilidade. Outrossim, ela assevera que, por ser uma holding, não possui atividades de vendas ou prestação de serviços, contabilizando apenas os lançamentos decorrentes das suas participações societárias e por esta razão descaberia a imputação de omissão de receitas.

Afirma que, de acordo com a base legal do AI, para comprovação da omissão de receitas, *"é necessário que sejam demonstrados indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova"* e que o trabalho desenvolvido pelo fiscal não comprovou que os pagamentos realizados pela Taubaté à LS decorreram de valores omitidos, haja vista os registros dos contratos no Bacen e na contabilidade da empresa.

Quanto à limitação da compensação de prejuízos para apuração dos tributos lançados no AI, afirma que a legislação que apoie este procedimento é inconstitucional por levar a tributação de valores que não compõe renda ou acréscimo patrimonial. Segundo a reclamante, somente lei complementar poderia dispor acerca de aumento da base de cálculo dos impostos, o que se dá com a pretendida limitação da compensação dos prejuízos fiscais, e a matéria ainda estaria pendente de apreciação pelo STF, com repercussão geral. Por isto requer que não seja observado o limite de 30%.

A contribuinte afirma que o lançamento da CSLL, decorrente dos mesmos fatos e fundamentos jurídicos, não subsistiria pelas mesmas razões antes arroladas.

No tocante à penalidade de 150% aplicada sobre os tributos apurados, a impugnante afirma que inexistem provas de evidente intuito de fraude a sustentar esta imputação penal. Assevera inexistirem provas que evidenciassem o dolo na prática das condutas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, para o que seria necessário mais do que apenas indícios, mas sim provas estremes de dúvidas sem as quais não se teria mais do que uma presunção de dolo.

Apesar do minucioso trabalho da fiscalização, não haveria mais do que especulação ao redor da existência da intenção dolosa, uma vez que a não contabilização das diferenças entre os valores recebidos da Lespan e os valores recebidos através de contratos de câmbio registrados no Bacen, bem como em sua escrita contábil, não permitem concluir que houvesse intenção de evitar que o fisco tomasse conhecimento de quaisquer fatos geradores.

O Acórdão da DRJ Porto Alegre julgou improcedente a alegação de nulidade e manteve integralmente o lançamento tributário, incluindo a multa de ofício no percentual de 150%. A ementa da decisão encontra-se transcrita a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SUPRIMENTO DE CAIXA. SIMULAÇÃO
Comprovada a simulação de alienação que resultou no ingresso de recursos do sócio mantidos no exterior, caracteriza-se a omissão de receitas por suprimento de caixa.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. LIMITAÇÃO.

Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. A solução dada ao litígio principal relativo ao imposto de renda das pessoas jurídicas estende-se ao litígios decorrente quando tem por fundamento o mesmo suporte fático.

MULTA QUALIFICADA - Cabe a aplicação da multa qualificada, quando restar comprovado que o envolvido na prática da infração tributária objetivou deixar de recolher, intencionalmente, os tributos devidos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado dessa decisão em 07/06/2010 o sujeito passivo apresentou **Recurso Voluntário** em 01/07/2019 (fls. 447 a 476), com suas razões de defesa, sintetizadas a seguir:

a) Das razões de decidir e suas impropriedades

11. Como se pode perceber no acórdão ora recorrido, o crédito tributário foi mantido pelos seguintes fundamentos, os quais se mostram insustentáveis pelos argumentos especificamente agora expostos e por aquele, delineados na sequência:

a) que o objetivo da investigação seria a origem dos recursos recebidos do exterior, no ano de 2003, a partir das informações da CPI do Banestado; contudo, como foi comprovado, os valores recebidos originaram-se de negócios que foram registrados na contabilidade da empresa, sem que houvesse qualquer omissão de receitas;

b) que a empresa Lespan S/A realizou operações no câmbio paralelo, a serviço de doleiros, o que nada tem a ver com a empresa LS Participações Societárias, uma vez que a mesma nunca realizou operações ilegais, sendo que inclusive o julgador, na página 408, reconhece que todas

as operações de ingresso de recursos para a aquisição das cotas da LS Participações foram feitas através de contratos de câmbio, devidamente registrados no Banco Central;

c) que as offshores no Uruguai são destino de dinheiro ilícito, no mais das vezes, "caixa dois", e que a Lespan bem como a Taubate S/A se situam em país que pode ser tido como paraíso fiscal; não entanto, isso em nada comprova as alegações do fiscal, na medida em que todas as operações realizadas foram devidamente contabilizadas e registradas no Banco Central do Brasil;

d) que teria ocorrido negócio simulado na alienação de quotas da Serramix à Taubaté S/A, e que essa simulação poderia ser comprovada através de indícios, o que contraria frontalmente toda a legislação sobre o assunto, haja vista que, se houve simulação, cabe comprovar isso, o que não ocorreu no presente caso;

e) que teria ocorrido venda de quotas por valor vil (valor nominal de R\$ 825 mil reais cedido por R\$ 402 mil reais), o que o Fisco não comprova, sequer pela definição o que seria valor razoável de venda, uma vez que a redução em torno de 50% não pode se caracterizar como vil;

f) que a doação de quotas do Sr. Darci Diderich para o Sr. Pedro Berwian, no valor de R\$ 24.822,00, seria exacerbada; entretanto, não levam em consideração que o donatário era pessoa de especial confiança do doador;

g) que o Sr. Yamandu Castrillon D'Angelo se ligava a transações com remessa de dinheiro de forma ilícita do Brasil para o Uruguai, e que ele seria o diretor da empresa Taubaté, que passa a controlar 97% do capital da Serramix; porém também esse fato não comprova em nada a suposta aquisição fictícia da Serramix pela LS;

h) que a alienação de quotas se afigura como uma simulação apenas, jamais havendo a vontade de passar o controle da empresa a outrem, sendo que o contrato serviu apenas para dar aparência de legalidade ao ingresso de recursos de caixa dois das empresas de Darci, o que será demonstrado como totalmente improcedente, pelas razões que seguem:

b) Da desconsideração dos valores contabilizados pela empresa

12. O procedimento fiscal teve início com indicação da LS Participações Ltda. como "suposta" beneficiária de recursos provenientes do exterior da empresa LESPAN S.A., com sede nos Estados Unidos. A partir daí, a autoridade administrativa fez uma intrincada busca por elementos para comprovar a existência de omissão de receitas, mediante a tentativa de demonstrar a existência de vínculo entre o procurador da empresa Taubaté (Sr. Pedro Gilmar Berwian), que adquiriu a participação societária da LS na Serramix Serviços de Concretagem Ltda., e os sócios da LS, Sr. Darci Diderich e Sra. Carmem Regina Steffen Diderich.

13. No entanto, conforme será relatado e demonstrado, as operações decorrem de negócios jurídicos devidamente comprovados, cuja documentação respectiva foi juntada ao procedimento fiscalizatório. É certo que os valores considerados como recebidos da Lespan S/A e os valores dos contratos de câmbio contabilmente registrados divergem. Todavia essas divergências não são monetariamente expressivas e decorrem do fato de que a autoridade fiscal considerou indevidamente dois contratos de câmbio, cujo beneficiário não era a recorrente. Além do que, a relação da recorrente ocorreu exclusivamente com a empresa Taubate, não havendo firmado qualquer tipo de negócio com a Lespan.

13. Inicialmente, convém ressaltar que o contrato de cessão de quotas sociais da empresa Serramix Serviços de Concretagem Ltda., firmado entre a LS Participações e a empresa Taubaté, não foi registrado em Cartório ou Serviço Notarial, uma vez que não há, na legislação civil, qualquer dispositivo que obrigue a isso. Embora em algumas situações ocorra o registro - especialmente no intuito de dar conhecimento do fato a terceiros - este não é o caso, em regra, da alienação de quotas, nem foi o caso da operação de cessão de quotas ocorrida entre a recorrente e a empresa Taubaté.

14. Em segundo lugar, não há nenhuma razão para estranhamento - como causado à autoridade-fiscal - o fato de que as quotas sociais da recorrente na empresa Serramix terem sido alienadas pelo valor de R\$ 401.490,00 (quatrocentos e um mil e quatrocentos

e noventa reais), enquanto que o valor nominal das quotas era no valor de R\$ 827.400,00 (oitocentos e vinte e sete mil e quatrocentos reais).

15. Ora, não há qualquer motivo que leve à suspeição da operação realizada, pois é de praxe que, em uma cessão de participação societária, o valor objeto do contrato não guarde relação com o valor do capital social. Ou seja, é comum que as partes cheguem a um valor maior ou menor (como foi o caso) do que aquele registrado no contrato social, porque é a conjuntura econômica e financeira, além de uma série de outros aspectos subjetivos, que ditam as regras em operações desta natureza.

16. Inclusive, no caso da recorrente foi fixado o pagamento em 20 parcelas de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), e a última ajustada em R\$ 1.490,00 (um mil, quatrocentos e noventa reais), e vencimento da 1ª parcela em julho de 2001, pois foi a forma que melhor atendeu os interesses dos dois lados.

17. A relação das remessas do exterior entendidas como operações representativas da suposta "omissão de receitas" foram comparadas com os valores registrados contabilmente pela recorrente, pela autoridade administrativa, visando demonstrar que os valores das remessas divergiam dos valores contabilizados, conforme a planilha abaixo reproduzida:

Remessas do Exterior		Contratos de câmbio	
Data	Valor em US\$	Data	Valor em US\$
10-fev-2003	13.838,88	12-mar-2003	13.821,28
13-fev-2003	13.838,88	11-abr-2003	14.301,00
06-mar-2003	13.838,88	28-mai-2003	11.718,00
09-jun-2003	11.401,00	17-jun-2003	11.384,00
11-jun-2003	11.401,00	02-jul-2003	11.323,00
25-jun-2003	11.340,00	24-jul-2003	5.266,00
21-jul-2003	5.283,00	21-out-2003	371,00
13-ago-2003	7.228,00		
TOTAL	88.169,64	TOTAL	68.184,28

18. Os valores dos contratos de câmbio, conforme comprovam as cópias anexas, foram devidamente registradas no sistema do Banco Central (ANEXO 02), e contabilizadas pela empresa (ANEXO 03). É certo, pois, que se percebem algumas diferenças entre os valores registrados na contabilidade e os valores das remessas. No entanto, excluindo-se as últimas três remessas cujo destinatário na era a recorrente, percebe-se que as diferenças apontadas não são significativas, pois correspondem às taxas cobradas pelas instituições financeiras para realização das operações, conforme abaixo será exposto.

19. Além disso, o pagamento em atraso de algumas parcelas, por parte da Taubaté, foi tolerado pela LS, uma vez que sempre houve o cumprimento das obrigações, não sendo interessante mover uma demorada ação judicial para cobrança dos valores, apesar de existir cláusula prevendo o vencimento antecipado das parcelas, em caso de descumprimento do contrato.

20. Outro ponto em que a autoridade fiscal insistiu em entender que demonstrava a suposta "omissão de receitas" - sem que tivesse qualquer relação com o fato que deu ensejo à constituição do crédito tributário - é a cessão de quotas do Sr. Darci Diderich para o Sr. Pedro Gilmar Berwian, e, posteriormente, daquele para a Taubaté Sociedad Anonima.

21. Conforme citado no corpo do próprio Relatório da Ação Fiscal, em 04 de janeiro de 1999, a Serramix efetua alteração e consolidação do seu contratos (social, saindo da sociedade o Sr. Lúcio Tavares Pinheiro, que cedi para Pedro Gilmar Berwian. No mesmo instrumento, o Sr. Darci Diderich cede e transfere, de forma gratuita, também para o Sr. Pedro, a participação no valor de R\$ 24.822,00, sendo que o capital fica assim distribuído:

Diderich Particip. Societárias Ltda.	R\$ 827.400,00	89,22%
Darci Diderich	R\$ 72.178,00	7,78%
Pedro Gilmar Berwian	R\$ 27.822,00	3,00%

22. Já em 06 de abril de 1999, conforme nova alteração contratual, a Diderich Participações Societárias Ltda e o Sr. Darci Diderich retiram-se da sociedade, cedendo a integralidade de suas quotas sociais para a empresa Taubaté Sociedad Anonima, com sede em Montévideu, Uruguai.

23. A gerência da sociedade, passa a ser exercida pelo Sr. Pedro Gilmar Berwian, e a transferência das cotas do Sr. Darci Diderich para a Taubaté, na ordem de 7,78%, **não foi feita pelo preço simbólico de R\$ 100,00, como constou em resposta à intimação fiscal, mas sim através de contrato de câmbio (ANEXO 04), no valor de R\$ 35.010,00, correspondente a US\$ 7.228,00, JUSTAMENTE O ÚLTIMO CONTRATO REFERIDO NA TABELA "REMESSAS DO EXTERIOR"**. Após a cessão, assim fica a distribuição de capital:

Taubaté Sociedad Anônima	R\$ 899.578,00	97,00%
Pedro Gilmar Berwian	R\$ 27.822,00	3,00%

24. O auto de infração enquadrava a conduta da recorrente no artigo 24 da Lei nº 9.249/95, artigo 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 282 e 288, do RIR/99, no tocante ao IRPJ. Já com relação à Contribuição Social sobre o Lucro, a fundamentação utilizada foi no artigo 20 e §§, da Lei nº 7.689/88, artigo 24 da Lei nº 9.249/95, artigo 1º da Lei nº 9.316/96, artigo 28 da Lei nº 9.430/96, e artigo 37 da Lei nº 10.637/02.

25. Para comprovação da omissão de receitas, nos termos dos artigos supracitados, é necessário que sejam demonstrados indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova. Apesar do trabalho desenvolvido pelo fiscal autuante, não houve comprovação de que os pagamentos realizados pela empresa Taubate Sociedad Anonima, para a LS Participações, decorreram de valores omitidos, uma vez que todas as operações foram registradas no sistema do Banco Central (ANEXO 02), bem como nos registros contábeis da empresa (ANEXO 03).

26. A recorrente era uma empresa classificada como "Holding", não realizando, portanto, atividades comerciais. Sua contabilidade estava restrita aos lançamentos

decorrentes da participação societária que possuía na empresa Serramix - Serviços de Concretagem Ltda. Assim, como imputar à recorrente as receitas tidas como omitidas, se ela não exercia atividades de mercancia ou de prestação de serviços ?

27. A recorrente não sabe vincular as remessas efetuadas pela LESPAN e os valores recebidos pela LS, razão pela qual não sabe a razão da existência de diferenças entre os valores remetidos pela LESPAN e os recebidos pela LS. Supõe-se que as diferenças referidas pelo auditor fiscal sejam decorrentes das taxas cobradas pelas instituições financeiras, mas os documentos acostados demonstram que as operações atenderam às disposições da legislação.

28. Além disso, cabe referir que da remessa tida como realizada no dia 21 de julho de 2003, no valor de US\$ 5.283,00, parte, no valor de US\$ 4.916,00, foi recebida em 24 de julho de 2003 pelo Sr. Darci Diderich, conforme Contrato de Câmbio 03/015084, do Banco Santander como pagamento das quotas que vendeu para a empresa Taubaté, e US\$ 371,00 foram recebidos pela recorrente, em pagamento do saldo das quotas vendidas para a Taubaté, conforme contrato de Câmbio nº 03/718373, de 21 de outubro de 2003, do Banco Santander.

29. Da remessa tida como realizada no dia 13 de agosto de 2003, no valor de US\$ 7.228,00, parte do valor de US\$ 7.211,00, foi recebida em 06 de outubro de 2003, pelo Sr. Darci Diderich, conforme Contrato de Câmbio nº 03/021066, do Banco Santander, como pagamento das suas quotas vendidas pela empresa Taubaté.

30. Assim, a **diferença apontada (em torno de US\$ 20.000,00), está devidamente comprovada através dos contratos de câmbio supracitados** (anexo 4).

31. Para que o Fisco pudesse concluir ter havido a imputada omissão de receitas, far-se-ia necessário comprovar que, de um forma ou de outra, a recorrente tivesse obtido receitas não contabilmente registradas. Ocorre que, no caso em tela:

a) não há qualquer indício (quem dirá provas !) de que tenha havido a obtenção de recursos não registrados na contabilidade da recorrente;

b) os valores recebidos - via contrato de câmbio - foram devidamente contabilizados, sendo que a divergência entre o valor total apontado como recebido pela autoridade fiscal e os valores registrados, além de não ser expressiva, decorrem:

b.1) de taxas cobradas pelas instituições financeiras;

b2) da indevida inclusão da recorrente como beneficiária dos valores recebidos.

c) ou seja, o relatório fiscal faz uma aprofundada investigação de fatos que não dizem respeito a questão central: omissão de receitas;

d) são fatos que demonstram vínculos negociais, sim, mas não demonstram ter havido, por parte da recorrente, a prática da infração entendida como ocorrida pela autoridade administrativa.

c) Da limitação da compensação dos prejuízos fiscais

32. Conforme os artigos 43 e 44, do CTN, a base de cálculo do imposto sobre a renda e contribuição social sobre o lucro é, como o próprio nome já diz, o lucro. Em outras palavras, apenas aquilo que for acrescentado ao patrimônio que já existia.

33. Periodicamente, as empresas realizam a aferição patrimonial de modo a verificar a existência - de lucro ou não.

34. Ocorre que este lucro não pode ser simplesmente aferido levando-se em consideração apenas um pequeno e restrito lapso de tempo (no caso anual), mas sim toda existência da empresa. Caso contrário, poder-se-á, a título de imposto de renda, tributar o patrimônio, que é o caso dos autos.

35. Se existe prejuízo acumulado resta comprovado que o patrimônio positivo da empresa diminuiu e que, somente após o registro de lucro superior ao prejuízo acumulado e que, novamente, haverá renda, ou seja, acréscimo patrimonial (nos exatos termos em que tal instituto é compreendido).

36. Querer impor à recorrente o pagamento de imposto sobre a renda enquanto não esgotado todo o "estoque" de prejuízos acumulados e tributar o patrimônio, e jamais a renda porque, pelo menos por hora, inexistente acréscimo patrimonial, lucro, a ser tributado.

37. É por isso que o legislador ordinário não pode simplesmente manipular, ao seu livre alvitre, o sistema das compensações de prejuízos acumulados, principalmente no que pertine à limitação aqui contestada. Fixar diferentes lapsos temporais para a aferição do lucro lhe é lícito, mas limitar o "uso" dos prejuízos acumulados é aumentar artificialmente o base de cálculo do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro.

38. Sempre tendo como premissa básica que a base de cálculo do imposto sobre a renda é somente o lucro, ou seja, acréscimo patrimonial, facilmente se vislumbra a contradição da legislação ordinária para com os artigos 43 e 44 do Código Tributário Nacional, que visa manter artificialmente elevada a base impositiva deste imposto, contaminando-a com valores que não expressam a real situação patrimonial da empresa, isto é, ofertando ao imposto sobre a renda aquilo que em nada acrescentou ao patrimônio e o que é pior, o diminuiu.

39. É por isso que, no momento em que se limita a compensação integral dos prejuízos acumulados pode estar-se tributando qualquer coisa, menos a renda tal qual inscrita pelo legislador nos artigos 43 e 44 do CTN e como conceituada pelo Supremo Tribunal Federal, tendo

como base este Estatuto, no Recurso Extraordinário nº 11.787/SP, julgado em 11/02/93, de modo que violados os artigos 50, XXXV, 59, 146, III, "a" e 148 da Carta Republicana de 1988.

40. É fácil de se constatar que a limitação fiscal imposta pelos indigitados mandamentos ordinários nada mais é do que uma desesperada tentativa de, mesmo sem amparo legal, aumentar a arrecadação de impostos, contrariando norma complementar de lavra do próprio Executivo Federal.

41. Além disso, dado que somente lei complementar pode dispor acerca da base de cálculo de impostos, afronta o artigo 59 da Carta Política as restrições impostas pelos malsinados ordenamentos, pois que ao se limitar as compensações de prejuízos fiscais se está, na verdade, aumentando a base de cálculo do tributo, via legislação ordinária e não complementar, como muito bem já decidiu a Corte Suprema ao declarar a inconstitucionalidade do artigo 35 da Lei 7.713/89.

42. Por fim, cabe assinalar que a matéria ainda não foi definitivamente decidida nas vias judiciais, tanto que a mesma foi considerada de repercussão geral, sendo que o STF está pendente de julgamento do RE no 591340/SPI, que será o primeiro sobre o assunto.

d) Dos reflexos na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

43. Reconhecido que as razões que fundamentaram o lançamento fiscal relativamente ao imposto de renda não se sustentam, via de consequência, a parte do crédito tributário constituído, corres-pondente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, também não tem razões para subsistir. Neste sentido se manifesta a jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

(...)

44. Dessa forma, a anulação do lançamento na parte relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica deve surtir efeitos no tocante à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

e) Da inexistência do "evidente intuito de fraude"

45. A autoridade fiscal, na parte final do seu relatório, justifica a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), sustentando que "uma vez que o procedimento adotado pela, empresa, de possuir recursos em moeda estrangeira e mantê-los à margem de sua contabilidade, foi prática arquitetada visando impedir que o Fisco tomasse conhecimento dos fatos geradores ocorridos, revelando-se, assim, em EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE". Este entendimento foi ratificado o pelo acórdão recorrido.

46. Porem, para a aplicação de referida penalidade, não enfrentou a questão principal, qual seja: no presente caso, caracterizou-se o evidente intuito de fraude, o qual dá ensejo à aplicação da multa qualificada?

47. Para tanto, faz-se necessário uma análise meticulosa dos requisitos condicionadores da aplicação da multa de 150 prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

48. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, cuja matriz legal é o artigo 21 do Decreto-Lei nº 401/68, assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

49. Por sua vez, os artigos da Lei 4.502/64, mencionada no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, estabelecem:

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, no sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária, na sua natureza ou circunstâncias materiais;

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 pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

50. Dessa forma, verificada e comprovada a ocorrência das figuras típicas previstas nos artigos 71 (sonegação), 72 (Fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502/64 presumir-se-á presente o "intuito de fraude".

51. Contudo, não se pode esquecer que para uma conduta ser perfeitamente compatível com a previsão legal (tipo penal) é imprescindível que esteja presente o **dolo, que e a intenção de concretizar o tipo penal**.

52. Em função disso, apenas estará presente o "intuito de fraude" - previsto no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 - quando for praticada uma das condutas elencadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, com a intenção, devidamente comprovada, de praticá-las. Sem esta intenção (dolo) não há de se falar em "intuito de fraude", em face da própria natureza dessa norma legal.

53. Todavia, não basta somente o "intuito de fraude" para que seja aplicada a penalidade em questão. É necessário, pois, que este "intuito de fraude" seja "evidente".

54. Neste sentido, cabe transcrever a brilhante lição ofertada pelo Conselheiro Dicler de Assunção, da terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao relatar o Acórdão nº 103-11.865, que julgou o Recurso 98.927-IRPJ, referente ao Processo nº 11080/006.232/89-87:

O intuito de fraudar pressuposto não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser o intuito de fraudar que seja "evidente": esse o qualificativo fundamental e distintivo que há de ser pesquisado caso a caso.

A lei não tem palavras vãs.

Nessa ordem de consideração assim, segue-se:

- 1) A realização fática das hipóteses de "fraude", sonegação" ou "conluio" relativamente às duas primeiras figuras;
- 2) A prova (demonstração) dessa realização fática em termos do devido processo legal;
- 3) A consideração decorrente do "intuito de fraudar" o Erário Público, em razão do conteúdo, em termos de ação do agente, no que concerne às figuras típicas supra referidas;
- 4) A caracterização fática de que esse intuito de fraudar, na hipótese, foi da espécie que possa ser classificado de "evidente"; e, finalmente, Vi 5) A prova (demonstração fático documental) dessa "evidência", no caso concreto.

A ordem natural é acima descrita.

Eventuais dificuldades práticas na caracterização ou não dos tipos-penais respectivos resolve-se, juridicamente, a nível do direito tributário, nos termos do C.T.N., art. 112, sendo desnecessário socorrer-se de outros expedientes.

A espécie, é de lei tributária, que define infração ("evidente" intuito de fraude) e comina penalidade agravada (multa de 150%). Logo, incidem as seguintes regras de interpretação e aplicação, C.T.N.:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhes comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I- à capitulação legal do fato;

II - a natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."

Vale dizer:

O ordenado jurídico positivo dotou o direito tributário das regras necessárias à avaliação dos fatos envolvidos, peculiaridades, circunstâncias essenciais (natureza em si), autoria e graduação das penas, impescindindo o intérprete, julgador e aplicador da lei, do concurso e/ou dependência do que ficar ou tiver que se decidido em outra esfera, como, v.g., a penal.

55. Sendo assim, e impescindível a definição do conceito de "evidente" que somado ao "intuito de fraude" e pressuposto de aplicabilidade da multa qualificada de 150% (art. 1º 44, 11, Lei nº 9.430/96) .

56. Em sentido "lato", de acordo com o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa:

EVIDENTE. (Do lat. Evidente)claro, aceitável, indiscutível pela incontestabilidade, indubitável, patente, irrefutável³ .

57. Por sua vez, o VOCABULÁRIO JURÍDICO, DE PLÁCIDO E SILVA, conceitua o termo evidente, sob o ponto de vista jurídico:

EVIDENTE. DO LATIM evidens claro, patente, é vocabulário que designa, na terminologia jurídica, tudo que está demonstrado, que está provado, ou o que é convincente, pelo que se entende digno de crédito ou merecedor de fé.

58. Nota-se que, para alguma "intenção" ser considerada "evidente" é necessário muito mais do que "indícios", mais ainda, é impescindível que em relação a esta intenção não pare qualquer dúvida. O termo evidente do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 não se refere à ocorrência do fato fraude e, sim, refere a "intenção" do agente.

59. Como bem coloca o Conselheiro Dicler de Assunção, ao relatar o Acórdão antes referido (que apesar de citar o inciso III do art. 728 do RIR/80, possui a mesma redação do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96):

Uma peculiaridade que normalmente passa despercebida na primeira leitura que se faça do inciso III, do art. 728 do RIR/80 é a que o qualificativo "evidente" colocado diz respeito (liga-se) à "intenção - intuito do agente" de fraudar e não tendo referência e/ou ligação direta com o ato ou fato da fraude em si, como normalmente acontece, quando se usa juridicamente esse vocábulo, a exemplo de DE PLÁCIDO E SILVA, op. cit. loc., *verbis*;

O fato é evidente, quando está exuberantemente provado. E a prova é evidente, quando não pode haver contra ela qualquer oposição ou impugnação.

60. Ainda nesse Acórdão, é merecedora de destaque a conclusão do eminente relator já citado:

O evidente intuito de fraude, para ser aceito, segundo reiterada jurisprudência desse Conselho, há que ficar estreme de qualquer dúvida, indagação e/ou divergência.

61. Enfim, mesmo que se admita que há indícios de infrações nos fatos apurados, quais são os elementos comprobatórios, indubitáveis, ou seja, evidentes, de que a intenção da recorrente ao praticar tais atos tidos como infrações era de fraudar?

62. Admitindo mais, que presumivelmente, a intenção da recorrente ao pratica-los era a fraude, mesmo assim não é aplicável a multa de 150%, visto que inexistente um dos elementos subjetivos para a adequação ao disposto no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que é a "evidência" inequívoca da intenção que, no máximo, é presumida.

63. Portanto, a multa aplicável às supostas infrações não pode ser aquela prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que não estão presentes todos os requisitos necessários a sua aplicação, isto é, o "evidente intuito de fraude" - nos moldes juridicamente exigíveis - não se verificou no caso concreto.

64. Além do acórdão exaustivamente abordado supra, cabe trazer à colação o atual entendimento do Conselho de o Contribuintes sobre a questão, conforme as decisões que seguem:

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude. **Se a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada. Recurso de ofício negado.** ⁴ (sem grifos original)

Ementa: INCORPORAÇÃO ATÍPICA - NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO - SIMULAÇÃO RELATIVA - A incorporação de empresa superavitária por outra deficitária, embora atípica, não é vedada por lei, representando um negócio jurídico indireto, na medida em que, subjacente a uma realidade jurídica, há uma realidade econômica não revelada.

Para que os atos jurídicos produzam efeitos elisivos, além da anterioridade à ocorrência do fato gerador, necessário se faz que revistam forma lícita, aí não compreendida hipótese de simulação relativa, • configurada em face dos dados e fatos que instruíram o processo.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A evidência da intenção dolosa, exigida na lei para agravamento da penalidade aplicada, há que aflorar na instrução processual, devendo ser incontestada e demonstrada de forma cabal.

O atendimento a todas as solicitações do Fisco e observância da legislação societária, com a divulgação e registro nos órgãos públicos competentes, inclusive com o cumprimento das formalidades_ devidas junto à Receita Federal, ensejam a intenção de obter economia de impostos, por meios supostamente elisivos, mas não evidenciam má-fé, inerente a prática de atos fraudulentos.

PENALIDADE - SUCESSÃO - A incorporadora, como • sucessora, é responsável pelos tributos devidos pela incorporada, até a data do ato de incorporação, não respondendo por penalidades aplicadas posteriormente a essa data e decorrentes de infrações anteriormente praticadas pela sucedida (CTN, art. 132).

Ementa: PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - O prazo prescricional conta-se da constituição definitiva do crédito tributário. A definitividade da constituição ocorre quando não cabe recurso ou pelo transcurso do prazo. Havendo a suspensão da exigibilidade do crédito, não ocorre a prescrição.

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - Os recursos fornecidos ou colocados à disposição da empresa por seus sócios, para serem considerados legítimos, devem ser devidamente comprovados quanto à sua origem e efetividade, através de doc e idôneos, coincidentes em datas e valores. À constatação de omissão de receitas pela pessoa jurídica, devidamente comprovada pela fiscalização, justifica a exigência fiscal. Para infirmar o lançamento, deve o sujeito passivo apresentar prova convincente da não utilização do ilícito tributário.

MULTA AGRAVADA - Não se justifica a aplicação da penalidade agravada, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, se não restar devidamente comprovado o evidente intuito de fraude. Não logrou a fiscalização demonstrar que o contribuinte agiu dolosamente, não devendo prosperar a penalidade aplicada, majorada.

DECORRÊNCIAS: - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL / PIS - CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL / COFINS - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE .-

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS EMPRESAS - Tratando-se de lançamentos reflexivos, a decisão proferida no matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso parcialmente provido. ⁵ (grifos nossos)

Ementa: IRPF - MULTA AGRAVADA - Não se justifica o agravamento do multa, quando não comprovado nos autos o evidente intuito de fraude e materialização do ilícito. Documento apresentado ao Fisco quando este pode verificar seu acerto, não constitui fraude nem justifica a aplicação de multa qualificada.

IRPF - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - Mantém-se a exigência do tributo incidente sobre o ganho de capital auferido na alienação de imóvel, quando o contribuinte não comprova com documento hábil e idôneo o custo do bem alienado.

Pedido de retificação de declaração de bens ao preço de mercado posterior à alienação, não servem para justificar o custo do bem, tendo em vista que o contribuinte não mais possui legitimidade para solicitar tal retificação.

Recurso parcialmente provido. ⁶

65. Enfim, diferentemente do que sustenta a autoridade fiscal, é inaplicável a multa qualificada de 150 %, pois não é crível imaginar (sem qualquer comprovação, diga-se de passagem!) que a não-contabilização das diferenças entre os valores recebidos através da Lespan e dos contratos de câmbio tenha por objetivo único evitar que a autoridade fiscal tomasse conhecimento dos fatos geradores. Tanto que, inclusive, os contratos de câmbio foram registrados no sistema do Banco Central (ANEXO 02), bem como constam no Livro Razão da empresa (ANEXO 03), não sendo demonstrada a origem da suposta diferença.

66. Cabe dizer que da diferença apontada, em torno de US\$ 20.000,00 (vinte mil dólares), US\$ 12.1-27,00 (doze mil, cento e vinte e sete dólares) referem-se a valores recebidos pelo sócio da LS Participações Societárias, Sr. Darci Diderich, sendo que o remanescente, supõe-se, são valores referentes a despesas cobradas pela instituição financeira para intermediação da entrega dos valores.

67. Ademais, quando a autoridade fiscal emprega a expressão "intenção dolosa na conduta adotada", o faz a partir de critérios puramente especulativos, pois não demonstra que o agir do contribuinte estava impregnado da intenção de concretizar o "tipo penal" (dolo), cabendo lembrar, ainda, que essa suposta intenção de fraudar deveria ser evide o exposto supra.

68. Na verdade, a autoridade fiscal deixou de demonstrar a existência da suposta "evidente intenção de fraudar", não por falha em seu trabalho, o qual, cabe reconhecer, foi bem minucioso. Deixou de demonstrar, sim, pela absoluta impossibilidade de fazê-lo!

69. Enfim, por justiça não há como subsistir a aplicação da multa qualificada, especialmente porque a aplicação dessa implica dizer que o contribuinte praticar crime contra a ordem tributaria, o que resulta, como se sabe, representação fiscal para fins penais, a qual seria apresentada após término do processo administrativo, nos termos da legislação de regência.

Ao final, requer:

a) seja dado provimento ao presente recurso voluntário, com vistas a ser totalmente cancelado o lançamento fiscal ora impugnado, sendo extinto - via de consequência - o crédito fiscal respectivo, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre - CSLL;

b) que não seja observado o limite de 30% (trinta por cento) para dedução do prejuízo fiscal, em face da matéria estar sendo submetida à análise do Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral;

c) na hipótese de subsistir crédito tributário exigível, requer que a multa qualificada seja excluída, em face à inexistência do evidente intuito de fraude.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão, Relatora.

Conhecimento.

O sujeito passivo foi cientificado em **07/06/2010** do Acórdão nº 10-25.476 – 5ª Turma da DRJ/POA, de 20 de maio de 2010, tendo apresentado seu Recurso Voluntário, em **01/07/2019** (fls. 447 a 476), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, de modo que o recurso é tempestivo.

O Recurso é assinado pelo sócio-administrador, Sr. Darci Diderich, em conformidade com os documentos anexados aos autos.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, do Recurso Voluntário por ser tempestivo e por preencher os requisitos de admissibilidade.

Mérito.

O caso em questão, trata da omissão de receitas por suprimimento de numerário, situação na qual devem ficar comprovados, cumulativamente, dois fatos: a origem e a efetiva entrega dos recursos.

Da origem e efetiva entrega dos recursos.

O objetivo da ação fiscal foi verificar os recursos recebidos pela empresa do exterior no ano de 2003, identificados por meio de documentos disponibilizados pela Comissão Parlamentar Mista de Inquérito (CPMI) do Banco do Estado do Paraná (Banestado).

Intimada pela Fiscalização a demonstrar a **origem** dos recursos, a interessada inicialmente apresentou sete contratos de câmbio – junto ao Banco Santander – no qual configura como beneficiária de recursos provenientes da Taubaté S/A, do Uruguai.

Segundo os contratos de câmbio apresentados, no período de março a outubro de 2003, houve entrada de recursos no país de US\$ 68.184,28 (sessenta e oito mil, cento e oitenta e quatro dólares e vinte e oito centavos). Tais valores, já convertidos para reais, foram registrados em sua contabilidade, em conta do Ativo.

As operações são justificadas pela contribuinte, como sendo decorrentes da venda da sua participação societária na empresa Serramix Serviços de Concretagem Ltda para a Taubate Socied Anonima, empresa uruguaia. Foi apresentado, também, “Contrato de Cessão de Créditos de Quotas Sociais” entre a Diderich Participações Societárias Ltda (cedente) e a Taubaté Sociedad Anônima (cessionária).

Consta nos autos que a contribuinte foi intimada a se manifestar sobre o “Contrato de Cessão de Quotas Sociais” e que foram realizadas diversas diligências pela Fiscalização com o propósito de averiguar se os **recursos recebidos** pela LS Participações eram decorrentes da venda da participação societária na empresa Serramix.

Pela análise dos fatos, a Fiscalização da Receita Federal concluiu que **a venda da Serramix para a uruguaia Taubaté seria “irreal” e que “os recursos recebidos do exterior, através da Lespan S.A., foram na forma de suprimento de numerário”**.

Todavia, a análise dos documentos e as considerações abaixo, nos levaram a afirmar que esta venda da participação societária se afigura como irreal.

(...)

Em razão dos fatos descritos, estamos considerando que estes recursos recebidos do exterior, através da Lespan S.A., foram na forma de suprimento de numerário, uma vez que os mesmos já estavam em poder da LS. Desta forma, estamos caracterizando estes valores como OMISSÃO DE RECEITAS.

O Acórdão da DRJ confirmou que ficou comprovada a simulação na venda da Serramix para a uruguaia Taubaté, caracterizando a **omissão de rendimentos por suprimento de caixa**.

Em seu Recurso, a contribuinte, basicamente, reforça a argumentação apresentada na Manifestação de Inconformidade:

- que os valores recebidos se originaram de negócios registrados na contabilidade da empresa, sem que houvesse qualquer omissão de receitas;
- que todas as operações de ingresso de recursos para a aquisição das cotas da LS Participações foram feitas através de contratos de câmbio, devidamente registrados no Banco Central;
- que a empresa Lespan S/A realizou operações no câmbio paralelo, a serviço de doleiros, o que nada tem a ver com a empresa LS Participações Societárias, uma vez que a mesma nunca realizou operações ilegais. Cita tal fato teria sido reconhecido no Acórdão - página 408 (corresponde a fl. 426 dos autos).
- que o fato da Lespan e da Taubate S/A localizarem-se no Uruguai (“país que pode ser tido como paraíso fiscal”), “em nada comprova as alegações do fiscal, na medida em que todas as operações realizadas foram devidamente contabilizadas e registradas no Banco Central do Brasil”;

- que o entendimento de que a comprovação da simulação da alienação por meio de indícios contraria a legislação sobre o assunto.
- Dentre os fatos relatados pela Fiscalização e pela DRJ, a contribuinte destaca: (a) vendas de quotas por valor vil; (b) valor da doação de quotas do Sr. Darci Diderich para o Sr. Pedro Berwian; (c) que o diretor da uruguaia Taubaté, Sr. Yamandu Castrillon D'Angelo, que adquire o controle de 97% do capital da Serramix, estava ligado a transações com remessa de dinheiro de forma ilícita do Brasil para o Uruguai.

Quanto aos valores contabilizados pela empresa, ressalta que os montantes considerados como recebidos da Lespan S/A e os valores dos contratos de câmbio contabilmente registrados divergem, mas que essas divergências não seriam monetariamente expressivas e que teriam decorrido de dois contratos de câmbio considerados indevidamente pela autoridade fiscal, cujo beneficiário não era a recorrente. Excluídos os valores destas remessas, atesta que poderia ser verificado que a diferença seria decorrente de taxas cobradas pela instituição financeira. Os outros argumentos também já haviam sido apresentados na Manifestação de Inconformidade.

18. Os valores dos contratos de câmbio, conforme comprovam as cópias anexas, foram devidamente registradas no sistema do Banco Central (ANEXO 02), e contabilizadas pela empresa (ANEXO 03). É certo, pois, que se percebem algumas diferenças entre os valores registrados na contabilidade e os valores das remessas. No entanto, excluindo-se as últimas três remessas cujo destinatário na era a recorrente, percebe-se que as diferenças apontadas não são significativas, pois correspondem às taxas cobradas pelas instituições financeiras para realização das operações, conforme abaixo será exposto.

(...)

27. A recorrente não sabe vincular as remessas efetuadas pela LESPAN e os valores recebidos pela LS, razão pela qual não sabe a razão da existência de diferenças entre os valores remetidos pela LESPAN e os recebidos pela LS. Supõe-se que as diferenças referidas pelo auditor fiscal sejam decorrentes das taxas cobradas pelas instituições financeiras, mas os documentos acostados demonstram que as operações atenderam às disposições da legislação.

28. Além disso, cabe referir que da remessa tida como realizada no dia 21 de julho de 2003, no valor de US\$ 5.283,00, parte, no valor de US\$ 4.916,00, foi recebida em 24 de julho de 2003 pelo Sr. Darci Diderich, conforme Contrato de Câmbio 03/015084, do Banco Santander como pagamento das quotas que vendeu para a empresa Taubaté, e US\$ 371,00 foram recebidos pela recorrente, em pagamento do saldo das quotas vendidas para a Taubaté, conforme contrato de Câmbio nº 03/718373, de 21 de outubro de 2003, do Banco Santander.

29. Da remessa tida como realizada no dia 13 de agosto de 2003, no valor de US\$ 7.228,00, parte do valor de US\$ 7.211,00, foi recebida em 06 de outubro de 2003, pelo o Sr. Darci Diderich, conforme Contrato de Câmbio nº 03/021066, do Banco Santander, como pagamento das suas quotas vendidas pela empresa Taubaté.

30. Assim, a **diferença apontada (em torno de US\$ 20.000,00), está devidamente comprovada através dos contratos de câmbio supracitados** (anexo 4).

Conclui:

31. Para que o Fisco pudesse concluir ter havido a imputada omissão de receitas, far-se-ia necessário comprovar que, de um forma ou de outra, a recorrente tivesse obtido receitas não contabilmente registradas. Ocorre que, no caso em tela:

a) não há qualquer indício (quem dirá provas !) de que tenha havido a obtenção de recursos não registrados na contabilidade da recorrente;

b) os valores recebidos - via contrato de câmbio - foram devidamente contabilizados, sendo que a divergência entre o valor total apontado, como recebido pela autoridade fiscal e os valores registrados, além de não ser expressiva, decorrem:

b.l) de taxas cobradas pelas instituições financeiras;

b2) da indevida inclusão da recorrente como beneficiária dos valores recebidos.

c) ou seja, o relatório fiscal faz uma aprofundada investigação de fatos que não dizem respeito a questão central: omissão de receitas;

d) são fatos que demonstram vínculos negociais, sim, mas não demonstram ter havido, por parte da recorrente, a prática da infração entendida como ocorrida pela autoridade administrativa.

Equivoca-se a contribuinte. Conforme já ressaltado, para comprovar que não teria havido omissão de receitas por suprimento de numerário, caberia ao sujeito passivo o ônus de comprovar, cumulativamente, dois fatos: a origem e a efetiva entrega dos recursos.

No caso em questão, conforme demonstrado no Relatório Fiscal e confirmado no Acórdão da DRJ, ficou configurada a simulação da alienação da empresa Serramix para a uruguaia Taubaté.

Destaca-se que esta conclusão foi pautada na consolidação de informações decorrentes do exame de documentos disponibilizados pela CPMI do Banestado; da verificação dos registros contábeis, contrato social, contratos de câmbio, contrato de cessão de créditos de quotas sociais e outros documentos disponibilizados pela interessada; do resultado de diligências efetuadas pela Fiscalização; e da análise dos argumentos e documentos apresentadas pela contribuinte na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário.

Portanto, foi a **análise em conjunto** de uma sucessão de indícios, que levou à conclusão de que houve simulação na alienação da empresa Serramix.

Destacam-se os seguintes fatos, relacionados a seguir:

- o “Contrato de Cessão de Quotas Sociais” não foi celebrado em cartório ou serviço notarial, prática comum no caso de transações internacionais;
- que as quotas da Diderich (LS) na Serramix, foram “vendidas” por menos de 50% do valor;
- que o pagamento da primeira parcela para a uruguaia Taubaté, ainda segundo o Contrato de Cessão, ocorreria após 27 (vinte e sete) meses da assinatura do mesmo;
- que as parcelas pagas nos anos de 2001 a 2003, embora com atraso, não sofreram incidência de juros ou de qualquer outra atualização;
- que os valores registrados na contabilidade da LS diferem dos valores mensais pactuados no Contrato de Cessão;
- que não houve a cobrança antecipada da dívida, prevista contratualmente, apesar das parcelas terem sido pagas com atraso;
- que foi omitido no Contrato de Cessão o nome dos acionistas da Taubaté;
- que os sócios da LS não souberam informar quem são os sócios da Taubaté, nem relatar como conheceram o Senhor Yamandu, suposto diretor da Taubaté e responsável pela negociação;
- que os valores da participação do Sr. Darci Diderich na Serramix foram alienados por R\$ 100,00, quantia módica se comparada ao capital social representativo de R\$ 97.000,00.

- que as diligências realizadas na empresa Serramix mostraram que o seu corpo funcional executava atividades rotineiras e próprias de suas profissões e que não existia a figura de um gerente ou administrador com autonomia e conhecimento técnico à frente da empresa, para exercer atividades inerentes à gestão, como fixação de preços, contratos com fornecedores, dentre outros;
- que para ser sócio da empresa Serramix, o Sr. Pedro Gilmar Berwian não teve que desembolsar quaisquer recursos financeiros, uma vez que sua participação foi cedida, sem ônus (gratuito) por "ex-sócios", dentre os quais o Sr. Darci Diderich;
- que os responsáveis pela contabilidade da Serramix, em Novo Hamburgo, afirmam que não conhecem o Sr. Pedro Gilmar Berwian, também afirmam que os contatos eram feitos com Hilda Biason e Margarete Valiati, funcionárias da empresa Starmix, cujos sócios são o Sr. Darci e Sra. Carmem Diderich.
- que foi a Sra. Hilda Biason que recebeu os Termos de Intimação destinados à LS Participações;
- que veículo de propriedade da empresa Serramix era efetivamente usado pela Sra. Carmem Regina Steffen Diderich, esposa do Sr. Darci Diderich e sócia na empresa LS Participações, tendo ficado configurado que era a Sra. Carmem Regina quem assinava as notas fiscais e pelo menos uma ordem de serviço relativo aos serviços prestados na concessionária Sinoscar.

Deve ser observado que os fatos destacados não limitam a comprovação de que houve simulação na venda da empresa Serramix, tendo que vista que no Relatório da Fiscalização constam muitos outros fatos que corroboram esta conclusão, mas que não foram reproduzidos neste momento.

Adicionalmente, cabe ressaltar, conforme já mencionado diversas vezes, inclusive pela contribuinte, que a análise comparativa das operações disponibilizadas pela CPMI com os contratos de câmbio apresentados pela interessada, demonstra que as **datas e valores**, em dólares, **são divergentes**, conforme demonstrado abaixo:

Valores recebidos através da Lespan S.A		Valores recebidos através de Contratos de Câmbio	
Data	Valor em US\$	Data	Valor em US\$
10-fev-2003	13.838,88	12-mar-2003	13.821,28
13-fev-2003	13.838,88	11-abr-2003	14.301,00
06-mar-2003	13.838,88	28-mai-2003	11.718,00
09-jun-2003	11.401,00	17-jun-2003	11.384,00
11-jun-2003	11.401,00	02-jul-2003	11.323,00
25-jun-2003	11.340,00	24-jul-2003	5.266,00
21-jul-2003	5.283,00	21-out-2003	371,00
13-ago-2003	7.228,00	-	-
TOTAL	88.169,64	TOTAL	68.184,28

Além disso, da análise do quadro comparativo, verifica-se que os valores foram recebidos por intermédio da Lespan S/A (fls. 90 a 105), **antes** da data dos contratos de câmbio (fls. 112 a 132).

Também deve ser mencionado que os contratos de câmbio nº 03-15084 (03-15083) (fls. 397 a 399), 03-717195 (fls. 409 a 4011) e 03-712294 (fls. 412 a 414), com datas de 24/07/2003, 03/10/2003 e 24/07/2003, respectivamente, intermediados pelo Santander, nos quais

consta o Sr. Darci Dietrich, pessoa física, como vendedor e a Taubate S/A como pagador no exterior, não são hábeis a comprovar a origem ou efetiva entrega dos recursos, nem justificar a omissão de receitas por suprimento de numerário identificada pela Fiscalização, que deu origem à presente autuação.

Dessa forma, fica configurada a omissão de receitas por numerário de capital, decorrente da simulação de operação de alienação da empresa Serramix.

Da limitação da compensação dos prejuízos fiscais do IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL.

Quanto ao limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais, a matéria já se encontra pacificada no âmbito do Supremo Tribunal Federal. Depois de reconhecida a repercussão geral da matéria no Recurso Extraordinário nº 591.340/SP, o mérito da controvérsia foi apreciado pelo Plenário do STF no Recurso Extraordinário nº 344.994/PR.

Na oportunidade, concluiu-se pela constitucionalidade dos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, no que limitaram em 30%, para cada ano-base, o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL. A ementa deste julgado encontra-se transcrita a seguir:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÕES. ARTIGOS 42 E 58 DA LEI N. 8.981/95. CONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 150, INCISO III, ALÍNEAS "A" E "B", E 5º, XXXVI, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL.

1.O direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido.

2.A Lei n.8.981/95 não incide sobre fatos geradores ocorridos antes do início de sua vigência. Prejuízos ocorridos em exercícios anteriores não afetam fato gerador nenhum. Recurso extraordinário a que se nega provimento” (RE 344.994PR, Redator para o acórdão o Ministro Eros Grau, Plenário, DJe 28.8.2009).

No voto vista, a Ministra Ellen Gracie acrescentou:

Como sabido, em matéria de Imposto de Renda, a lei aplicável é aquela vigente na data do encerramento do exercício fiscal.

Entendo com a devida vênia ao eminente Relator, que os impetrantes tiveram modificada pela Lei 8.981/95 mera expectativa de direito donde o não-cabimento da impetração.

6. Isto porque, o conceito de lucro é aquele que a lei define, não necessariamente, o que corresponde às perspectivas societárias ou econômicas. Ora, o Regulamento do Imposto de Renda – RIR, que antes autorizava o desconto de 100% dos prejuízos fiscais, para efeito de apuração do lucro real, foi alterado pela Lei 8.981/95, que limitou tais compensações a 30% do lucro real apurado no exercício correspondente.

7. A rigor, as empresas deficitárias não tem ‘crédito’ oponível à Fazenda Pública. Lucro e prejuízo são contingências do mundo dos negócios. Inexiste direito líquido e certo à ‘socialização’ dos prejuízos, como a garantir a sobrevivência de empresas ineficientes.

Posteriormente, foi proferido o acórdão no RE 545.308/SP (em que foi vencido o relator Marco Aurélio), no qual o voto vencedor da Ministra Carmen Lúcia foi assim ementado:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. BASE DE CÁLCULO: LIMITAÇÕES À DEDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. ARTIGO 58 DA LEI 8.981/1995: CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 5º, INC. II E XXXVI, 37, 148, 150, INC. III, ALÍNEA "B", 153, INC. III, E 195, INC. I E § 6º, DA

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRECEDENTE: RECURSO EXTRAORDINÁRIO 344.944. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. 1. Conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal firmado no julgamento do Recurso Extraordinário 344.944, Relator o Ministro Eros Grau, no qual se declarou a constitucionalidade do artigo 42 da Lei 8.981/1995, "o direito ao abatimento dos prejuízos fiscais acumulados em exercícios anteriores é expressivo de benefício fiscal em favor do contribuinte. Instrumento de política tributária que pode ser revista pelo Estado. Ausência de direito adquirido". 2. Do mesmo modo, é constitucional o artigo 58 da Lei 8.981/1995, que limita as deduções de prejuízos fiscais na formação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro. 3. Recurso extraordinário não provido.(RE 545308, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 08/10/2009, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-05 PP-01244 RTJ VOL-00214- PP-00535)

No âmbito do CARF, em consonância com o entendimento do STF, o tema é tratado na Súmula CARF nº 03, transcrita a seguir:

Súmula CARF nº 3

Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Portanto, deve ser mantida a aplicação do limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais.

Do lançamento reflexo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Nos termos do § 2º da Lei Nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL.

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Desse modo, deve ser mantido o lançamento efetuado.

Da multa de ofício.

Quanto à qualificação da multa, em vários tópicos a impugnante alega que não houve comprovação de “evidente intuito de fraude”, o que impossibilitaria a aplicação da multa qualificada.

A qualificação da multa de ofício foi realizada nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, uma vez que constada a ocorrência dos casos previstos nos art. 71, 72, e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Para justificar a aplicação da alíquota de 150%, a fiscalização concluiu:

(...) o procedimento adotado pela empresa, de possuir recursos em moeda estrangeira e mantê-los à margem de sua contabilidade, foi prática arquitetada visando de impedir que o Fisco tomasse conhecimento dos fatos geradores ocorridos, revelando-se, assim, em EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

No decorrer do procedimento fiscal, inclusive embasado por diligências efetuadas na sede da empresa Serramix; junto aos responsáveis pela contabilidade, nos anos de 1999 a 2007; junto a concessionária Sinoscar, nas cidades de Canela (filial) e Novo Hamburgo (matriz); e junto ao Sr. Pedro Gilmar Berwian, ficou demonstrado pela Fiscalização a omissão de receitas por numerário de capital, decorrente da simulação de operação de alienação da empresa Serramix.

Transcrevo, novamente, fatos destacados peça Fiscalização que dão respaldo a esta conclusão:

- 1) O Contrato de Cessão de Quotas Sociais, assinado entre a LS - então Diderich Participações Societárias Ltda (cedente) e Taubaté Sociedad Anônima (cessionária) não foi registrado em qualquer Cartório ou Serviço Notarial, o que em casos de transações internacionais é prática comum, com o objetivo maior de salvaguardar interesses próprios;
- 2) As quotas sociais da Diderich (LS) na Serramix, foram "vendidas" por R\$ 401.490,00, enquanto que sua participação estava registrada em R\$ 827.400,00. Portanto, foi "vendida" por menos de 50% de seu valor;
- 4) As parcelas pagas nos anos de 2001 a 2003, embora sempre com atraso, não sofreram incidência de juros ou de qualquer outra atualização;
- 5) Os valores registrados na contabilidade da LS 277 a 282) são bastante diferentes dos valores mensais pactuados no Contrato de Cessão; a saber:
(...)
- 6) Como as parcelas foram pagas com atraso, e havia cláusula prevendo o vencimento antecipado das demais parcelas vincendas, verificamos que não houve a cobrança antecipada da dívida;
- 7) No Contrato de Cessão é omitido o nome dos acionistas da Taubaté;
- 8) Os sócios da LS não souberam informar quem são os sócios da Taubaté. Também não lembram como conheceram o Senhor Yamandu, suposto diretor da Taubaté e responsável pela negociação;
- 9) O Sr. Darci Diderich, que como pessoa física, possuía capital social representativo de R\$ 97.000,00 (noventa e sete mil reais) na Serramix, se desfez, em janeiro e abril de 1999, de sua participação, por módicos R\$ 100,00 (cem reais);
- 10) Diligências realizadas na empresa Serramix mostraram que o seu corpo funcional executa atividades rotineiras e próprias de suas profissões. Não há a figura de um gerente ou administrador com autonomia e conhecimento técnico à frente da empresa, para, por fixação de preços, contratos com fornecedores, etc...
- 11) Os responsáveis pela contabilidade da Serramix, em Novo Hamburgo, afirmam que não conhecem o Sr. Pedro Gilmar Berwian, também afirmam que os contatos eram feitos com Hilda e/ou Margareth. As citadas pessoas, na verdade Hilda Biason e Margarete Valiati, conforme DIRF apresentadas pela Serramix (fls. 284 a 296), cujos sócios são o Sr. Darci e Sra. Carmem Diderich, SÃO SUAS FUNCIONÁRIAS. Aliás, a Sra. Hilda Biason é a pessoa que recebeu os Termos de Intimação destinados à LS.

12) O Sr. Pedro Gilmar Berwian presta, há mais de 20 (vinte) anos, serviços às empresas do Sr. Darci Diderich. Portanto, é inegável que o mesmo seja de sua integral confiança;

13) Para ser sócio da empresa Serramix, o Sr. Pedro Gilmar Berwian não teve que desembolsar quaisquer recursos financeiros, uma vez que sua participação foi cedida, sem ônus (gratuito) por "ex-sócios", dentre os quais o Sr. Darci Diderich;

14) Diligências realizadas junto as empresas do grupo Sinoscar, comprovam que o veículo GM/Vectra Elite foi vendido à Serramix, em janeiro de 2006, sendo a pessoa que retirou o veículo, conforme assinatura aposta na NF, é a Sra. Carmem Regina Steffen Diderich, esposa do Sr. Darci Diderich, e também sócia da empresa LS;

15) A Sinoscar, informou, espontaneamente, que um de seus contatos era justamente a Sra. Carmem, indicando, inclusive, seu nome completo, endereço e diversos telefones.

16) A Sinoscar também informou que, entre seus contatos, estava a Sra. Ilda. Indica seu telefone 3593-2855. Na verdade, e como já relatado antes, trata-se de Hilda Biason. O referido telefone, conforme pesquisa na internet (fl. 283), é da Starmix.

17) As diligências, ainda nas concessionárias Sinoscar, revelam que nos anos de 2006, 2007 e 2008, independentemente do serviço a ser prestado, era a Sra. Carmem Diderich que assinava as notas fiscais e de pelo menos uma ordem de serviço.

Assim, as ações praticadas pelo sujeito passivo foram de natureza dolosa, uma vez que realizadas de forma intencional e planejada, com o único simular operação de venda da empresa Serramix.

Presente, portanto, as condutas tipificadas na Lei nº 4.502/64, cabível a qualificação da multa de ofício promovida pela autoridade fiscal, com fulcro no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por tudo isso, mais do que provada a conduta dolosa, e assim, justificada a multa qualificada.

Conclusão

Diante do exposto, VOTO por **negar provimento** ao Recurso de voluntário.

Assinado Digitalmente

ANDRÉIA LÚCIA MACHADO MOURÃO