



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

Processo n° 13851.001304/2006-19
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1201-001.822 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria IRPJ
Recorrentes MARCHESAN IMPLEMENTOS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS TATU S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

MULTA QUALIFICADA.

Demonstrada a caracterização do evidente intuito de fraude, decorrente é a aplicação da multa qualificada, nos termos do art. 44, §1º da Lei nº 9430/96.

MULTA AGRAVADA.

A multa punitiva prevista de acordo a hipótese do art. 44, §2º, inciso I, da Lei nº 9430/96 encerra contraprestação a uma conduta dolosa do contribuinte que deveras compromete o exercício pleno das atividades da fiscalização, onerando os esforços dirigidos à correta apuração do tributo devido pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso de Ofício, vencidos os Conselheiros Luis Toselli e Rafael Lima, que lhe negavam provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Tratam-se de Autos de Infração (fls. 05/21) lavrados para cobrança do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins no valor de R\$ 25.628.608,83, R\$ 13.180.427,36, R\$ 951.919,74 e R\$ 4.393.475,79, respectivamente, incluindo juros de mora e multa de ofício.

De acordo com o Relatório de Atividade Fiscal, a fiscalizada teria realizado operações simuladas com empresa domiciliada em paraíso fiscal, que permitiram a constituição de um passivo considerado fictício pela Fiscalização. Por esse motivo, nos termos do art. 40, da Lei nº 9.430/96, o valor do passivo foi tributado como omissão de receita.

Oportunamente, peço vênua para reproduzir um histórico das operações questionadas pela autoridade lançadora, trazido por meio do relatório do Acórdão nº 1201-00.038 - 2ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária:

“Remessa de valores para o exterior no período compreendido entre 19/09/1994 e 12/02/1996, que teriam sido depositados em contas da fiscalizada no Banco Inter-Atlântico e no Credibanco, agências de Grand Cayman, no total de US\$ 13.586.616,67;

Esse valor, devidamente aplicado, correspondia a US\$ 15.503.421,52 em 1997, e foi utilizado para subscrição de capital na empresa Sunwest International Inc. em duas etapas: a primeira em 17/04/1997 no valor de US\$ 8.520.904,35 representando 2.748 ações, e a segunda em 17/07/1997 no valor de US\$ 6.982.517,17; representando 2.252 ações, conforme Certificados;

Conforme data de registro na Junta Comercial, em 13/06/1997 (data do contrato social: 18/03/1997) foi constituída a empresa Sunwest Brasil Ltda. com Capital de R\$ 8.000.000,00 dividido em 8.000.000 de cotas de R\$ 1,00; na qual a empresa Sunwest International tinha 7.999.998 cotas, tendo integralizado R\$ 998,00 naquele momento;

Em 01/07/1997 e 17/07/1997 a Sunwest International efetuou remessas ao Brasil nos valores de US\$ 8.520.038,47 (R\$ 9.171.821,41) e US\$ 6.982.517,17 (R\$ 7.542.515,95), respectivamente, utilizados para integralização do restante das cotas subscritas na constituição da empresa Sunwest Brasil Ltda. (R\$ 7.999.000,00) e para aumento do capital dessa empresa (R\$ 8.715.334,00) que passou para R\$ 16.714.338,00, conforme l a alteração contratual;

*Em 27/10/1997, a empresa Sunwest International recomprou as ações mencionadas no item 2 supra. O pagamento ocorreu pela formalização de um **contrato de mútuo** com a fiscalizada no valor total das ações, ou seja US\$ 15.503.421,52; a serem pagos até 31/12/2001;*

Em 28/10/1997, na 2ª Alteração contratual da empresa Sunwest Brasil Ltda., a empresa Sunwest International retirou-se da sociedade e cedeu suas cotas para a fiscalizada mediante instrumento particular de confissão de dívida, com vencimento em 31/12/2001, pelo valor de US\$ 15.803.580,69 (equivalente a R\$ 17.485.081,68);

Nessa mesma alteração contratual ficou decidida a redução de capital da empresa Sunwest Brasil Ltda., implicando no recebimento, pela fiscalizada, do valor correspondente à sua participação (R\$ 17.485.081,68);

*Em 30/12/2001 foram celebrados **aditamentos ao contrato de mútuo e ao instrumento particular de confissão de dívida**, através dos quais foram igualados os valores desses contratos para US\$ 15.502.879,00 correspondente a R\$ 35.972.880,43.”*

A Fiscalização entendeu que os documentos apresentados para atestar as operações supra mencionadas não seriam hábeis e idôneos para esse mister. Não estaria devidamente demonstrado o fluxo financeiro e os contratos e demais documentos referentes ao mútuo e à confissão de dívida conteriam indícios de fraude em sua elaboração. Além disso, a empresa não reconheceu as variações monetárias e cambiais decorrentes dos contratos.

No entendimento de que a fiscalizada teria praticado operações simuladas a autoridade lançadora aplicou a multa de ofício qualificada. O atraso reiterado no atendimento às intimações e a não apresentação de documentos originais que dariam suporte às conclusões da Fiscalização implicaram no agravamento da multa em 50%.

Impugnação

O sujeito passivo argui, em preliminar, a nulidade do feito por se constituir em reexame decorrente de um Mandado de Procedimento Fiscal que não obedeceu aos ditames legais.

No mérito, em apertada síntese, sustenta que todas as operações questionadas estariam devidamente acobertadas pela documentação pertinente. Apresenta cálculos que demonstrariam a inexistência de prejuízos ao Fisco pelo não reconhecimento das variações monetárias e cambiais positivas e reclama pela inexistência de simulação que justificasse a qualificação da multa.

Questiona ainda o agravamento da penalidade pois teria entregado todos os documentos solicitados. Por fim, sustenta o caráter confiscatório do percentual de multa aplicado.

Acórdão nº 14-16.802 - 1ª Turma da DRJ/RPO

A Delegacia de Julgamento prolatou a decisão dando provimento parcial à defesa para excluir o agravamento da multa, por entender que a autuada não deixou de responder as intimações, apenas o fez de forma inadequada. Dessa decisão, a primeira instância julgadora recorreu de ofício.

Quanto ao mérito, não mereceu reparos a autuação fiscal, extraído-se da decisão o racional de que a manutenção no passivo de obrigações cuja origem e a exigibilidade não sejam comprovadas caracteriza a omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Recurso Voluntário

Em relação à exigência mantida, a fiscalizada apresentou recurso voluntário, ratificando em essência as razões expedidas na peça impugnatória.

Acórdão nº 1201-00.038 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF

Entendeu a autoridade julgadora de segunda instância, em maioria de votos, pelo provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência. De forma unânime não conheceu do recurso de ofício por perda do objeto, em razão da exoneração do crédito tributário objeto do recurso voluntário. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário:2001

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A omissão de receita decorrente de passivo fictício ou não comprovado deve ser apurada com obediência ao regime de competência, tributando-se a irregularidade no período de apuração em que se formalizou a operação que lhe deu origem.

Recurso Especial

A Fazenda Nacional recorreu da decisão, por meio do Recurso Especial de fls.749/757. O recurso interposto tem por fundamento decisão não unânime proferida em contrariedade à lei, com violação específica ao art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, e tem fulcro no inciso I do art. 7º e arts. 8º e 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007.

A Fazenda aponta que a decisão diverge da jurisprudência do Conselho de Contribuintes, em relação à presunção de omissão de receitas, por passivo não comprovado, que se caracterizaria pelo momento do registro contábil da obrigação. Indicou o Acórdão nº 10709.259 neste sentido.

Também sustenta que:

a) os documentos apresentados pelo contribuinte são inidôneos para comprovar a dívida escriturada em conta do passivo;

b) o art. 40 da Lei nº 9.430/96 disciplina que se presumem omissos os rendimentos sempre que o contribuinte não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a exigibilidade do passivo escriturado;

c) o valor da dívida em 1997 só foi escriturado no passivo em 31/12/2001, não sendo possível identificar, antes do registro, as operações simuladas pelo contribuinte;

d) considera-se ocorrido o fato gerador a partir do momento em que o contribuinte faz o registro contábil da despesa, e, se assim não fosse, legitimar-se-ia a falta de registro das operações realizadas e

e) que seja restabelecido o lançamento.

Contrarrazões do Recurso Especial

O recurso foi admitido por meio do Despacho de fls.759/760, havendo a apresentação de Contrarrazões, em que o contribuinte tece algumas considerações acerca do recurso especial admitido:

a) o lançamento não estava embasado num fato gerador correspondente com a operação que teria ensejado a exigência;

b) o passivo fictício deve estar vinculado a uma irregularidade que lhe é anterior e praticada no mesmo período de apuração, caso contrário, não se pode utilizar do instituto da presunção;

c) o passivo questionado corresponde a alienação para a empresa recorrida das cotas de capital da empresa Sunwest Brasil Ltda, de titularidade, à época, da Sunwest International Inc.;

d) a fiscalização considerou como período do fato gerador a data de 31/12/2001, de operações correspondentes a 1997, no caso, um ajuste de mútuo;

e) a omissão de receitas deve ser apurada com obediência ao regime de competência, tributando-se a irregularidade no período de apuração em que a operação foi formalizada, incorrendo em vício de ordem material caso não seja obedecido o aspecto temporal; e, por fim,

f) que se mantenha a decisão recorrida e seja negado provimento ao recurso especial da Fazenda.

Acórdão nº 9101-002.340 - 1ª Turma da CSRF

Inicialmente manifestou-se a Conselheira Relatora Adriana Gomes do Rêgo sobre a arguição de impedimento aduzida pelo contribuinte por meio da petição de fls. 1.390/1.393, com fundamento no art. 42, inciso I, do Anexo II, do RICARF pelo fato da própria ter realizado o juízo de admissibilidade do recurso especial.

Entendeu, em suma, que o ato monocrático de assinar um despacho de admissibilidade de recurso especial ou de embargos de declaração não é óbice para que o Conselheiro participe do julgamento, quer relatando, quer apenas votando.

Reputa que a menção contida no supracitado dispositivo legal faz referência aos despachos decisórios em processos para os quais não houve lançamento, como os de PERD/Comp, em que a Delegacia profere uma decisão (que não é juízo de admissibilidade, mas sim decisão de mérito, monocrática).

Nestes termos fora rejeitada a arguição de impedimento.

Quanto ao mérito, em síntese, expôs-se o posicionamento de que a presunção legal de omissão de receitas por passivo não comprovado é chamada de presunção justamente porque, não sendo possível conhecer o exato momento em que a receita não oferecida à tributação foi auferida, presume-se a sua ocorrência quando se dá o registro contábil desse passivo. De outra forma, não seria possível presumir-se a omissão de receitas.

Desta forma concluiu-se que, antes do registro contábil efetuado em 31/12/2001, não havia fato indiciário, e, conseqüentemente, não havia fato indiciado, ou seja, não havia como provar a ocorrência do fato gerador da omissão de receitas presumida.

Prevaleceu, então, a tese no sentido de que, na hipótese de presunção legal de omissão de receitas caracterizada por passivo não comprovado, considera-se ocorrido o fato gerador quando o contribuinte faz o registro contábil da despesa, implicando, assim, no presente caso, a ocorrência do fato gerador em 31/12/2001.

Deste modo fora dado parcial provimento ao Recurso Especial interposto, para restabelecer o lançamento dos tributos lançados.

Ao final, ponderou-se o fato de que, muito embora tenha o Acórdão nº 1201-00.038 reconhecido a simulação, não analisou a multa qualificada, e nem o recurso de ofício que dizia respeito ao agravamento da multa, haja vista que exonerou a totalidade do crédito tributário.

Assim, reputou-se necessário devolver os autos à turma ordinária para o pronunciamento quanto a multa qualificada e acerca do recurso de ofício que deixou de ser apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Admissibilidade

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Mérito

A devolução dos autos nesta oportunidade significa a análise de pontos que não tinham sido enfrentados por meio do Acórdão nº 1201-00.038, em decorrência da patente perda de objeto e da impossibilidade lógica de observância de questões conexas.

Enquanto tal decisão exonerou a cobrança do crédito tributário e, assim, retirou o enfoque essencial de aplicação das multas punitivas, a decisão proferida posteriormente pela CSRF restabeleceu o lançamento dos tributos lançados e, deste modo, trouxe à tona novamente a discussão quanto a validade das multas qualificada e agravada.

Basicamente, o que distanciou os posicionamentos divergentes adotados no âmbito deste Conselho fora a interpretação quanto ao exato momento de ocorrência da omissão de receitas decorrente de passivo fictício, ou, de outro modo, a identificação do aspecto temporal do fato gerador.

De um lado a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do CARF entendeu pelo atendimento ao regime de competência, ou seja, a tributação da irregularidade deveria se dar no período de apuração em que se formalizou a operação que lhe deu origem.

Tal raciocínio conduziu a percepção da irregularidade em 1997 e então a anulação do lançamento, o qual considerou a concretização do fato gerador em 2001.

De outro lado, a 1ª Turma da CSRF expôs o racional de que uma vez não sendo possível conhecer o exato momento em que a receita não oferecida à tributação fora auferida, presume-se a sua ocorrência quando do registro contábil do passivo fictício. Neste sentido, validaram-se as bases fáticas do lançamento, reputando a ocorrência do fato gerador em 31/12/2001.

Dado o entendimento prevalecente e a manutenção dos autos de infração veiculando a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, passemos a análise quanto a validade das respectivas multas punitivas aplicadas.

Multa Qualificada

Durante todo o processo fiscalizatório e no decorrer de todo o contencioso que se seguiu restou inequívoca a demonstração de uma operação simulada que culminou no surgimento do passivo fictício.

A fiscalização, por exemplo, após o trabalho de produção de provas, por meio do Relatório da Atividade Fiscal, concluiu da seguinte forma (fls. 268 a 270):

*(...) **NÃO FORAM COMPROVADOS** nem o MÚTUO nem a DÍVIDA entre as empresas MARCHESAN e SUNWEST. **Os fatos apresentados na versão da empresa MARCHESAN** (aquisição de participação societária na empresa SUNWEST; alienação da participação societária na empresa SUNWEST com*

*a constituição de um MÚTUO e aquisição de participação societária em empresa brasileira com a constituição de uma DÍVIDA) não foram comprovados, pois os documentos apresentados continham vícios e os lançamentos contábeis efetuados pela empresa fiscalizada **NÃO corroboravam a versão apresentada.***

Sinteticamente, os motivos que implicaram na falta de comprovação do MÚTUO e da DIVIDA, ambos envolvendo as empresas MARCHESAN e SUN WEST, encontram-se relacionados a seguir:

*a) **NÃO FICOU** comprovada a efetiva aquisição de ações da empresa SUNWEST pela empresa fiscalizada, visto que **NÃO SE COMPROVOU** a efetiva troca da titularidade dos recursos desta para aquela;*

*b) a contabilização efetuada, em 28/10/1997, **NÃO CORROBORA A EXISTÊNCIA** de contrato de MUTUO e/ou DIVIDA naquela data;*

*c) o lançamento contábil efetuado em 31/12/2001, correspondente ao MÚTUO e à DÍVIDA junto à empresa SUNWEST, **contém diversas inconsistências.** Além disso, contrariam disposições legais previstas na legislação societária (Lei das S/A) e na legislação tributária federal;*

*d) o valor do MÚTUO, em 31/12/2001, **NUNCA PODERIA SER IGUAL** ao valor da DÍVIDA na mesma data, visto que o valor do MÚTUO seria de **US\$ 15.503.421,52** enquanto que o valor da DÍVIDA seria de **US\$ 15.803.580,69.** Não foi apresentado, ainda, qualquer documento que comprovasse ter havido a quitação ou a remissão parcial do MÚTUO ou da DIVIDA;*

e) divergência entre o valor que MARCHESAN poderia ter recebido a título de devolução de capital social na empresa SUN WEST BRASIL e aquele depositado em conta bancária da

primeira. A empresa MARCHESAN transferiu todos os recursos disponíveis da empresa SUNWEST BRASIL em instituições financeiras, deixando de reservar os valores para o pagamento dos tributos federais (IRPJ, CSLL e CPMF) de responsabilidade da última;

f) os instrumentos particulares apresentados pela empresa MARCHESAN (junto fiscalização anterior) contém diversos vícios que OS inutilizam como instrumentos hábeis e idôneos para a comprovação das operações correspondentes.

Os instrumentos apresentados pela empresa MARCHESAN e o lançamento contábil efetuado em 31/12/2001 (conforme discriminado no ITEM 2), embora tentassem justificar a origem dos R\$ 17.485.081,68 (R\$ 9.562.045,37 e R\$ 7.923.036,31) depositados em sua conta bancária 64-7 (agência 0532-0, Banco Bradesco S/A) em 28/10/1997, e embora tentassem comprovar a exigibilidade dos R\$ 35.972.880,43 contabilizados, em 31/12/2001, na conta "2201023.4 - SUNWEST INTERNATIONAL INC" demonstram, na realidade, a existência de OPERAÇÕES SIMULADAS, quais sejam:

1º) subscrição e integralização de ações da empresa SUNWEST que teriam sido efetuadas pela empresa MARCHESAN no ano-calendário de 1997;

2º) MÚTUO que a empresa MARCHESAN teria concedido à empresa SUNWEST quando da alienação das ações desta;

3º) DÍVIDA que teria sido contraída pela empresa MARCHESAN junto à empresa SUNWEST pela aquisição de participação societária de SUNWEST BRASIL;

4º) REPACTUAÇÃO do contrato de MÚTUO que teria ocorrido em 30/12/2001;

5º) REPACTUAÇÃO do contrato de DÍVIDA que teria ocorrido em 30/12/2001;

6º) REDUÇÃO DO CAPITAL SOCIAL da empresa SUNWEST BRASIL para que os recursos desta, em instituições financeiras, pudessem ser transferidos empresa MARCHESAN.

(...)"

A 1ª Turma da DRJ/RPO ratificou tais assertivas, conforme transcrição a seguir:

"A fiscalização aplicou a multa de 150% sobre o valor do imposto devido relativo ao ano-calendário de 2001 em função de ter a empresa realizado operações simuladas com o objetivo de comprovar a exigibilidade da dívida de R\$ 35.972.880,43, contabilizada em 31/12/2001, na conta "2201023.4 - Sunwest International Inc.(Passivo Exigível a Longo Prazo), entendendo

estar presente o dolo, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº4.502, de 30 de novembro de 1964.

Entendo que a multa de ofício é correta, pois, diante da existência de fortes indícios de operações simuladas, recorreu a fiscalização a métodos de provas indiretas, amplamente utilizados quando não é possível a sua aferição direta (...)

O Acórdão nº 1201-00.038 - 2ª Câmara /1ª Turma Ordinária do CARF, mesmo que tenha anulado o lançamento, deixou registrado o entendimento no mesmo sentido até então delineado, ou seja, pautando os atos da fiscalizada como simulatórios:

“Em resumo, no que se refere à circulação do numerário pela recorrente, está comprovada a remessa de US\$ 13.586.6167,67 ao exterior e o posterior ingresso no país (ou reingresso) de US\$ 15.502.555,64 que acabaram sendo incorporados em moeda corrente (reais) mediante a redução de capital da empresa Sunwest Brasil Ltda.

Parece-me claro que a criação da Sunwest Brasil Ltda. não teve outro objetivo que não o de permitir o reingresso do numerário aplicado no exterior (através da subscrição e integralização das cotas pela Sunwest International Inc.), a formalização de uma operação para neutralizar os efeitos tributários do mútuo (pela venda dessas cotas à interessada e criação da dívida) e o ingresso dos valores aos cofres da interessada (pela redução de capital).

De todo o exposto, penso que assiste razão à Fiscalização em questionar a idoneidade das operações registradas. Parece-me caracterizada a figura da simulação, pois se está diante de negócios jurídicos aparentemente normais mas que, na verdade, visam atingir efeitos diversos daqueles que deveriam produzir.

(...)

Por fim, cabe o destaque do Acórdão nº 9101002.340 - 1ª Turma da CSRF, pois ainda que não tenha enfrentado a aplicação da multa qualificada, deixou registrado o seu entendimento acerca do modo como se deu a operação:

“A partir do item 4.3 do Relatório da Ação Fiscal, à fl. 38 até a fl. 65, do volume 1 digitalizado, a auditoria, de forma minuciosa e exaustiva, demonstra as inconsistências entre a versão dos fatos dada pela contribuinte e os documentos e lançamentos contábeis constantes de sua escrituração fiscal, descrevendo:

i) quais lançamentos contábeis deveriam ter sido feitos, acaso fosse verdadeira a versão da contribuinte a respeito do mútuo e do contrato de confissão de dívida; e neste aspecto, ressalta que em nenhum momento desde

28/10/1997 até 31/12/2001 a então fiscalizada reconheceu em sua contabilidade juros ativos ou passivos, e nem variações cambiais ativas e passivas (**saliento que a contribuinte apresentou, para justificar a sua versão, um contrato de mútuo que previa juros à taxa de 5,15% a.a.**);

ii) que também não foram desfeitos os lançamentos contábeis relativos ao ganho de capital (**já que a contribuinte alegava erro, deveria ter procedido aos estornos**), e salienta a Fiscalização que mesmo após 2001, mais precisamente em 31/12/2004, o saldo as contas do Ativo e do Passivo Exigível a Longo Prazo ainda era os R\$ 35.972.880,43.

iii) que não foram comprovadas, também, as transferências de recursos para aquisição das ações da Sunwest, pois essas tinham como Grand CAYMAN; ocorre que a empresa SUNWEST tinha sede em NASSAU, BAHAMAS, porém a Fiscalizada não demonstrou a remessa de recursos para NASSAU, pois o que trouxe foram cartas de abril de julho de 1997 (destaco que os repasses foram até 1996), que teriam sido enviadas para um corretor de bolsa no Uruguai, para que este transferisse valores para a conta que a SUNWEST possuía junta a este corretor (às fls. 57/58 dos autos a Fiscalização ainda traz outras considerações que a respeito dessas cartas);

iv) que os instrumentos particulares de mútuo e dívida apresentavam vários vícios em termos de autenticações que teriam sido efetuadas pelo cartório do Panamá (item 4.3.3 do Relatório), chamando a atenção, inclusive, para o fato de que as assinaturas das testemunhas constantes no carimbo de autenticação de 1997 eram exatamente as mesmas e nas mesmas posições dos documentos que foram autenticados em 2001 e que o carimbo apostado 4 anos depois estava sem qualquer sinal de desgaste em relação ao que tinha sido apostado em 1997, enquanto que outros documentos também relativos aos dois períodos, tiveram sistemáticas de autenticações completamente diferentes se comparadas às duas versões.

A partir desse conjunto de informações que se encontram melhor detalhadas no próprio Relatório Fiscal, a Fiscalização concluiu **que as operações que envolveram o mútuo e o contrato de confissão de dívida foram, em verdade, simuladas (...)**

(...)

Em resumo, a Fiscalização entendeu que os documentos apresentados para atestar as operações antes mencionadas não seriam hábeis e idôneas para esse fim. Não teria ficado devidamente demonstrado o fluxo financeiro descrito no item 2 do Relatório da Ação Fiscal e os contratos e demais documentos referentes ao mútuo e à confissão de dívida conteriam indícios de fraude em sua elaboração. Além disso, repisando: a empresa não reconheceu as variações monetárias e cambiais decorrentes dos contratos.

(...)"

É claro o entendimento de que as operações se deram de forma simulada.

O objetivo essencial de toda a operação fora claramente a aplicação de capital em paraíso fiscal, naturalmente o aproveitamento da baixa ou nula oneração tributária e, por fim, o reingresso do montante para os cofres no Brasil. O passivo fictício identificado evidencia exatamente esse valor.

O modo como fora materializado tal escopo perpassou uma série de estruturas e reestruturas societárias. Analisando cada etapa individualmente, não há que se falar em qualquer ilegalidade. Compulsionando uma observância conjunta, no entanto, há evidente intuito de fraude.

Ao final, chama a atenção a falta de contabilização (e a ausência de documentações hábeis e idôneas respaldando-as) das variações cambiais ativas e juros ativos referentes ao mútuo e, em contrapartida, das variações cambiais passivas e juros passivos quanto a dívida contraída. A confrontação destas movimentações em um mesmo patrimônio gerou a neutralização dos efeitos tributários do mútuo, evitando a oneração fiscal do contribuinte neste ponto.

Destaque-se, ainda, que a redução de capital social promovida na empresa SUNWEST BRASIL trouxe o reingresso do valor advindo do exterior, concretizando o objetivo premeditado. Neste passo, o recebimento do valor registrado em monta superior ao Valor Contábil não significou ganho de capital ofertado a tributação.

Entre outras situações pontuais, a operação como um todo e o modo como fora conduzida, forneceu elementos para que o recorrente escapasse da oneração fiscal e frustrasse a arrecadação pelo Poder Público.

Vejamos, finalmente, as considerações da fiscalização ratificando tais assertivas, no sentido de destacar os eventos que escaparam o alcance da tributação:

*a) deixou-se de efetuar o ajuste a exercícios anteriores relativamente ao valor da receita contabilizada como ganho de capital na alienação da participação societária na empresa **SUNWEST** em 28/10/1997;*

*b) deixou-se de efetuar o ajuste a exercícios anteriores relativamente ao valor da variação cambial ativa correspondente ao MÚTUO (período **28/10/1997 a 31/12/2000**);*

*c) deixou-se de efetuar o ajuste a exercícios anteriores relativamente ao valor da variação cambial passiva correspondente à DIVIDA (período **28/10/1997 a 31/12/2000**);*

*d) deixou-se de efetuar o ajuste a exercícios anteriores relativamente ao valor dos JUROS ATIVOS correspondentes ao MÚTUO (período **28/10/1997 a 31/12/2000**);*

*e) deixou-se de efetuar o ajuste a exercícios anteriores relativamente ao valor dos JUROS PASSIVOS correspondentes à DIVIDA (período **28/10/1997 a 31/12/2000**);*

f) deixou-se de efetuar reconhecimento da variação cambial ativa correspondente ao MÚTUO relativamente ao período de

01/01/2001 a 31/12/2001, que seria considerada receita do exercício (receita tributável);

g) deixou-se de efetuar reconhecimento da variação cambial passiva correspondente a DIVIDA relativamente ao período de 01/01/2001 a 31/12/2001, que seria considerada despesa do exercício (podendo ser indedutível para fins tributários);

*h) deixou-se de efetuar reconhecimento dos JUROS - ATIVOS correspondentes ao MÚTUO relativamente ao período de 01/01/2001 a 31/12/2001, que seria considerada receita do exercício. Apenas a título exemplificativo, converti os US\$ 15.503.421,52 (valor do MÚTUO) pela cotação do dólar de venda em 28/10/1997 (1,1064, conforme divulgado pelo BACEN). Assim, em 28/10/1997, o valor do mutuo seria de R\$ 17.152.985,56. Sem levarmos em consideração a variação cambial ativa no período, o valor dos juros que deveriam ter sido contabilizados, EM CADA ANO, seria de R\$ 883.378,76 (R\$ 17.152.985,56 *5,15%). Entretanto, a empresa MARCHESAN também deixou de comprovar a contabilização dos referidos juros nos períodos correspondentes;*

*i) deixou-se de efetuar reconhecimento dos JUROS PASSIVOS correspondentes DIVIDA relativamente ao período de 01/01/2001 a 31/12/2001, que seria considerada despesa do exercício. Apenas a título exemplificativo, calculei os juros passivos anuais sobre o valor da DIVIDA ORIGINAL em reais (R\$ 17.485.081,68*5,15%). Sem levarmos em consideração a variação cambial passiva no período, o valor dos juros que deveriam ter sido contabilizados, EM CADA ANO, seria de R\$ 900.481,71. Entretanto, a empresa MARCHESAN também deixou de comprovar a contabilização dos referidos juros nos períodos correspondentes (convém lembrar que os juros Ativos e Passivos não se compensam, pois o primeiro é tributável enquanto que o segundo pode não ser dedutível);*

j) ao reduzir o Capital Social da empresa SUNWEST BRASIL, a empresa MARCHESAN teria recebido um valor superior ao Patrimônio Líquido disponível para devolução (visto que a empresa SUNWEST BRASIL ainda deveria pagar as provisões para a CSLL e para o IRPJ, e, é claro, o valor da CPMF incidente sobre eventual transferência de recursos para a empresa MARCHESAN);

Apesar de, sob o prisma societário, todas as operações societárias deslindarem-se de forma válida, sob um contexto amplificado e extensivo, levando em consideração os efeitos propagados na seara fiscal, restou inequívoca a intenção do recorrente de impedir, a todo o custo, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Os auferimentos de renda e os acréscimos patrimoniais alcançáveis pelas hipóteses de incidência dos tributos alvo desta autuação foram mascarados e, seguindo a lógica dolosa do contribuinte, deveriam ter passado despercebidos pela fiscalização.

Tal ato, de certo, caracteriza a fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4502/64:

“Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.”

A conduta dolosa aqui se caracteriza pois reiteradamente a recorrente procura esquivar-se da tributação. Finalizada a simulação operada, os lucros, rendimentos e ganhos saíram-se ilesos do impacto tributário, até então.

Ora nitidamente a recorrente auferiu renda com o capital aplicado no exterior. Neste sentido deve imperar o princípio da capacidade contributiva.

Se o sujeito apresenta um signo de riqueza e está apto a sofrer a oneração tributária, não há como subsumir que este não tenha capacidade para contribuir. Fugir desta afirmação e não assumir tal condição importa ofensa à referido princípio, bem como seu corolário, que é o princípio da igualdade e, além, compromete toda a atividade estatal na busca por preceitos basilares constitucionais.

Tal conduta deve esmiuçar uma contraprestação punitiva. Deve-se coibir a prática de quaisquer atos que venham a comprometer e prejudicar o alcance das diretrizes impostas pela Magna Carta, essencialmente os direitos sociais ali imantados.

Demonstrada a caracterização do evidente intuito de fraude no caso concreto, decorrente é a aplicação da multa qualificada, nos termos do art. 44, §1º da Lei nº 9430/96:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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)

(...)”

Diante de todo o aqui exposto, valido a aplicabilidade do referido dispositivo e voto pela manutenção da multa qualificada.

Recurso de Ofício e Multa Agravada

Para entender o agravamento da multa é necessário que se lance um olhar analítico aos autos, especificamente direcionado ao procedimento fiscal, atentando-se ao comportamento da fiscalizada e sua disposição à colaborar com a atividade da fiscalização.

Para tanto torna-se imprescindível a transcrição de trechos do Relatório de Atividade Fiscal, documento sob o qual são delineados os pormenores de todo o trabalho realizado pela fiscalização até atingir as conclusões que culminaram na lavratura dos autos de infração e na constituição definitiva do crédito tributário. Vejamos:

“Por intermédio do Termo de Início de Ação Fiscal lavrado em 09/03/2006 (fls. 76 a 81), com ciência em 14/03/2006 (fls. 82), solicitei à empresa MARCHESAN que apresentasse diversos documentos e esclarecimentos relacionados ao MUTUO e A. DIVIDA entre esta e a empresa SUNWEST e apresentasse, também, relação dos pagamentos efetuados no exterior relativamente ao período de 01/01/2001 a 31/12/2002.

Em resposta protocolada em 29 103/2006 (fls. 83 a 101), a empresa MARCHESAN alegou, em síntese, que: esta fiscalização estaria solicitando documentos e esclarecimentos já solicitados e entregues em fiscalizações anteriores (fls. 84); o contribuinte entendia estar "na condição de já devidamente "fiscalizado" (fls. 84) e esta fiscalização estaria procedendo ao quarto exame do ano-calendário de 2001 (fls. 89).

Ainda em sua resposta, a empresa MARCHESAN mencionou algumas intimações correspondentes aos Mandados de Procedimento Fiscal n.º: 0812200-2002-00013; 0812200-2002-00035; 0812200-2003-00129; 0812200-2003-00330 e alguns documentos que teriam sido entregues em atendimento As fiscalizações anteriores.

(...)

*Por meio do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 03/04/2006 (fls. 102 a 112), informei empresa MARCHESAN que esta havia cometido diversos equívocos em sua resposta protocolada em 29/03/2006. Além disso, encaminhei cópia das intimações de fiscalizações anteriores e correspondentes respostas (todas citadas na resposta de 29/03/2006), conforme relacionadas abaixo, de modo a demonstrar que **os documentos e/ou esclarecimentos solicitados por esta fiscalização NÃO HAVIAM SIDO SOLICITADOS POR FISCALIZAÇÕES ANTERIORES e TAMBÉM NÃO HAVIAM SIDO ENTREGUES** pela empresa fiscalizada (...)*

(...)

Além disso, considerando que a empresa MARCHESAN informou, de modo genérico, que já teria entregue todos os documentos e/ou esclarecimentos solicitados por esta

fiscalização, tornou-se necessário intimá-la a informar quais documentos e/ou esclarecimentos que esta fiscalização estaria solicitando novamente e a comprovar (por meio de protocolo) quais os documentos e/ou esclarecimentos solicitados por esta fiscalização que já haviam sido entregues em fiscalizações anteriores.

Por último, REINTIME a empresa MARCHESAN a apresentar os documentos e/ou esclarecimentos que haviam sido solicitados no Termo de Início de Ação Fiscal lavrado em 09/03/2006. A ciência ocorreu em 10/04/2006 (fls. 170).

Em 13/04/2006, a empresa MARCHESAN solicitou prorrogação de prazo para atendimento ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 03/04/2006, que foi prorrogado em dez dias (fls. 171). Entretanto, mesmo após a prorrogação de prazo concedida, a empresa MARCHESAN, em 26/04/2006, apresentou resposta (fls. 172 a 176) na qual RATIFICOU as informações apresentadas, ou seja, tornou a alegar que esta fiscalização estaria solicitando documentos e/ou esclarecimentos já fornecidos em fiscalizações anteriores, sem, contudo, COMPROVAR a efetiva entrega dos mesmos.

Alegou, também, que deixaria de fornecer os documentos e/ou esclarecimentos solicitados visto que entendia ter sido fiscalizada equivocadamente nas auditorias fiscais anteriores das quais teriam resultado nos Autos de Infrações constantes nos processos nº 13851.001.953/2003-77, 13851.001.436/2004-89 e 13851.001.380/2005-43.

Considerando que a empresa MARCHESAN cometeu equívocos em sua resposta protocolada em 26/04/2006, enviei o Termo de Intimação Fiscal lavrado em 10/05/2006 (fls. 177 a 187) prestando os devidos esclarecimentos à mesma. Informe, ainda, que a fiscalização relativa ao MPF-F nº 0812200-2003-00330-1 (fiscalização anterior) havia sido realizada dentro dos parâmetros Legais (...)

(...)

A ciência ocorreu em 16/05/2006 (fls. 226). Em 17/05/2006 e em 29/05/2006, a empresa MARCHESAN solicitou prorrogações de prazo para atendimento ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 10/05/2006.

(...)

*Em 05/06/2006, a empresa MARCHESAN apresentou a resposta de fls. 271 a 304. Após terem decorridos vinte e um dias da ciência do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 10/05/2006, mesmo após esta fiscalização ter demonstrado exaustivamente que as auditorias fiscais anteriores foram procedidas dentro dos limites legais e mesmo após ter demonstrado, também, que o contribuinte NUNCA apresentou os documentos e/ou esclarecimentos solicitados por esta fiscalização, a empresa MARCHESAN informou que "entende a contribuinte não mais estar obrigada a responder e ou apresentar quaisquer documentação" (fls. 304) sobre os lançamentos contábeis citados no **ITEM 2**.*

*Em razão da falta de apresentação dos documentos e/ou esclarecimentos solicitados por esta fiscalização e em razão da posição adotada pela empresa MARCHESAN em relação comprovação do MUTUO e da DIVIDA que teriam embasado o lançamento contábil citado no **ITEM 2**, enviei o Termo de Intimação Fiscal lavrado em 06/06/2006 (...)*

(...)

*A ciência ocorreu em 09/06/2006 (11s. 308). Em 14/06/2006, a empresa MARCHESAN apresentou resposta de fls. 309 a 320 na qual alegou, **NOVAMENTE**, que esta fiscalização estaria solicitando documentos e/ou esclarecimentos que já haviam sido entregues em fiscalizações anteriores. Alegou, também, que todos os documentos originais solicitados por esta fiscalização haviam sido entregues em atendimento ao MPF-F nº 0812200-2003-00330-0. **Entretanto, NOVAMENTE, deixou de apresentar o protocolo que confirmasse a entrega dos referidos documentos e/ou esclarecimentos às fiscalizações anteriores.***

*Por meio do Termo de Constatação Fiscal lavrado em 19/06/2006 (M. 321 a 326), cuja ciência ocorreu em 26/06/2006 (fls. 359), demonstrei à empresa MARCHESAN, pela terceira vez, que os documentos e/ou esclarecimentos solicitados por esta fiscalização **NÃO HAVIAM SIDO ENTREGUES** pela mesma em fiscalizações anteriores, conforme alegado.*

(...)

*Ainda em 19/06/2006, lavrei o Termo de Intimação Fiscal (fls. 360 a 362) por meio do qual INTIMEI (pela quinta vez) a apresentar documentos e/ou esclarecimentos relacionados a **PAGAMENTOS NO EXTERIOR** efetuados pela empresa MARCHESAN no período de 01/01/2001 a 31/12/2002. A ciência ocorreu em 26/06/2006 (fls. 363).*

Em 30/06/2006, a empresa MARCHESAN protocolou a resposta de fls. 364 365 e anexou a planilha contendo os pagamentos efetuados no exterior relativamente aos anos-calendário de 2001 e 2002 (tis. 366 a 368).

(...)"

Interrompemos a transcrição integral do Relatório pois as informações acima são bastantes para o atingimento das conclusões pretendidas.

O procedimento fiscalizatório prossegue e a partir deste momento em diante o contribuinte começa a prestar os devidos esclarecimentos, conseqüentemente às novas intimações. Ressalte-se, no entanto, que até então foram necessárias insistências reiteradas para que o contribuinte prestasse os devidos esclarecimentos.

É aceitável reputar que o contribuinte tenha se enganado quanto ao fato de já ter apresentado os mesmos documentos solicitados em outra oportunidade. Mas cometer esse

erro por quatro vezes, após comprovação em contrário por parte da autoridade fiscalizatória, evidencia uma conduta displicente e desleixada do contribuinte.

A Contribuinte deixou de prestar esclarecimentos de forma reiterada. Quanto a esta assertiva não há como invocar a aplicabilidade do art. 112 do CTN, tal como foi feito pela 1ª Turma da DRJ/RPO. Não há o elemento “dívida” aqui. É certo e inequívoco que, a princípio, o contribuinte foi totalmente resistente a colaborar com a fiscalização, se recusando a atender as solicitações promovidas e não prestando os devidos esclarecimentos.

Ao que dispõe o inciso I do art. 44 da Lei nº 9430/96, bastaria o não atendimento de apenas uma intimação para prestação de esclarecimentos. No caso concreto foram cinco intimações feitas e quatro delas seguidas de inércia do contribuinte. Eis a dicção legal do referido dispositivo:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos;

(...)”

Ao ver deste julgador a fiscalizada dificultou a atividade da fiscalização.

Tal ato não deve passar impune, sob pena de violação ao supracitado dispositivo legal e, ainda, pois, em alinho com o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância, representa ameaça à proteção do crédito público, bem como afronta a tutela à dignidade da função pública, que não pode ser aviltada pela conduta omissiva dos contribuintes.

A multa punitiva encerra contraprestação a uma conduta dolosa do contribuinte que deveras compromete o exercício pleno das atividades da fiscalização, onerando os esforços dirigidos à correta apuração do tributo devido pelo contribuinte.

Sob o mesmo pretexto aplicado à validade da qualificação da multa, não há como isentar de punição aquele que coloca em risco o financiamento do Estado, mitigando o cumprimento de suas funções fundamentais, em consonância com as diretrizes mais essenciais perpetradas na Constituição Federal de 1988.

Resta claro que o agravamento da multa é medida cabível neste caso, diante da conduta reiterada do contribuinte frustrando a iniciativa da fiscalização e o pleno andamento do processo fiscalizatório.

Desta feita, dou provimento ao recurso de ofício, rejeitando as conclusões atingidas no Acórdão nº 14-16.802 pela 1ª Turma da DRJ/POR quanto ao agravamento da multa.

Processo nº 13851.001304/2006-19
Acórdão n.º **1201-001.822**

S1-C2T1
Fl. 11

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo a aplicação da multa qualificada, e CONHEÇO do RECURSO DE OFÍCIO para DAR-LHE PROVIMENTO, restabelecendo a aplicação da multa agravada, consolidando a aplicação da multa no patamar de 225%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado