



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

**Processo n°** 15504.725138/2013-44  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.841 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de abril de 2016  
**Matéria** IRPJ e Reflexos - Ganho de Capital e outros  
**Recorrente** RIO RANCHO AGROPECUÁRIA S/A (Responsáveis tributários: NC PARTICIPAÇÕES E CONSULTORIA S/A, COMPANHIA SIDERÚRGICA PITANGUI e NEWTON CARDOSO)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. PEREMPÇÃO.

Não se conhece de recurso voluntário apresentado pela contribuinte após o decurso do prazo determinado no art. 33 do Decreto n° 70.235/72. Todavia, são apreciadas as idênticas razões expressas em recurso voluntário tempestivamente interposto por responsável solidário pelo crédito tributário.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA INEXISTENTE DE FATO. SIMULAÇÃO. Caracteriza simulação a destinação de imóveis prometidos a terceiro em venda, cessão ou arrendamento a pessoa jurídica inexistente de fato, com vistas a alterar as características do fato gerador e reduzir a incidência tributária sobre as operações originalmente contratadas. EFEITOS JURÍDICOS. Correto o lançamento que formaliza a exigência dos tributos devidos em razão das operações efetivamente realizadas, desconsiderando os atos simulados.

DETERMINAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL. CUSTOS SUPOSTAMENTE DESCONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO. Se o sujeito passivo tributado na sistemática do lucro real não logra provar a existência de custo contábil dos bens alienados desconsiderado pela autoridade lançadora, subsiste a exigência especialmente se, frente à inexistência de custo contábil dos bens alienados, foi admitido na determinação do ganho de capital os valores originais consignados nas escrituras de aquisição.

RECEITAS DE ARRENDAMENTO. CLASSIFICAÇÃO COMO RECEITAS OPERACIONAIS. O arrendamento de imóvel rural a terceiro para exploração por prazo certo representa receita operacional da atividade agroindustrial e sujeita-se a incidência de Contribuição ao PIS e de COFINS na sistemática não-cumulativa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Presente a fraude, correta a qualificação da multa de ofício aplicada, no percentual de 150%. DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Caracterizada a simulação e a fraude, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-GERENTE. Evidenciada infração de lei, o administrador da sociedade responde com seu patrimônio pessoal pelo crédito tributário, solidariamente com a contribuinte. SÓCIAS PESSOA JURÍDICA. Incapazes de exercer gerência, as pessoas jurídicas sócias da contribuinte somente podem ser responsabilizadas se demonstrada confusão patrimonial hábil a caracterizar interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, NEGAR CONHECIMENTO ao recurso voluntário de Rio Rancho Agropecuária Ltda; 2) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento; 3) com referência ao mérito da exigência, por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de decadência e NEGAR PROVIMENTO aos recursos voluntários dos responsáveis NC Participações e Consultoria S/A, Companhia Siderúrgica Pitangui e Newton Cardoso; e 4) com referência à responsabilidade tributária: 4.1) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Newton Cardoso; e 4.2) por voto de qualidade, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de NC Participações e Consultoria S/A e Companhia Siderúrgica Pitangui, divergindo os Conselheiros Alberto Pinto Souza Junior, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Ana de Barros Fernandes Wipprich, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix.

## Relatório

RIO RANCHO AGROPECUÁRIA S/A e responsáveis tributários NC PARTICIPAÇÕES E CONSULTORIA S/A, COMPANHIA SIDERÚRGICA PITANGUI e NEWTON CARDOSO, já qualificados nos autos, recorrem de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP1 que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 16/05/2013, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 47.844.657,96.

O lançamento em debate decorre da constatação de *omissões de rendimentos de ganhos de capital, de receitas de arrendamento e de receitas financeiras auferidos* por Rio Rancho Agropecuária S/A (Rio Rancho) *em operações reais de vendas, cessão de direitos e de arrendamento de imóveis para a empresa "Norflor Empreendimentos Agrícolas Ltda" (Norflor), as quais foram mascaradas por outras operações aparentes, construídas com a interposição da empresa Bagatelle Imobiliária Ltda (Bagatelle), na qual não permaneceram os recursos econômico-financeiros obtidos com as operações e pauta, os quais ingressaram e logo e saíram, retornando à própria Rio Rancho, sendo distribuídos ao sócio pessoa física das duas, sendo remetidas para outras empresas do mesmo grupo societário, de modo a caracterizar a intermediária como empresa inexistente de fato.*

A Fiscalização observa que para a adquirente seria indiferente as operações anteriores realizadas pelo grupo societário de que fazem parte Rio Rancho e Bagatelle, sendo certo que *as operações aparentes não tiveram nenhuma motivação econômica diferente da usual ou normal, nem mesmo qualquer razão extra-tributária.* Como inexistiam razões para que Bagatelle buscasse *seu desenvolvimento como um verdadeiro empreendimento econômico-social e, ao longo de cinco anos, nenhum dos recursos econômico-financeiros obtidos com as operações nela permaneceram, houve mera montagem de aparência e de simulação em operações indiretas organizadas com a sua participação ou intermediação, de modo a evitar ou eliminar a tributação na Rio Rancho pelo ganho de capital auferido sob o regime do lucro real, bem como pelas receitas de arrendamentos e financeiras também auferidas, direcionando a incidência na empresa Bagatelle pelas receitas brutas auferidas sob o regime do lucro presumido nas operações forjadas, apesar de mesmo assim nada ter sido pago. Posto de lado, o Fisco, com as operações forjadas, foi colocado diante de uma pessoa jurídica sem patrimônio, sem atividade, sem existência de fato - a Bagatelle.*

Ao descrever as operações, a autoridade lançadora consigna que em 29/06/2007 foi firmado *Contrato de Promessa de Compra e Venda de Imóveis Rurais e Outras Avenças* entre Rio Rancho e Diflor Holding Participações S/A (Diflor) tendo por objeto sete fazendas da autuada, com área total enunciada de 18.041,79 ha, estipulando-se como preço de venda R\$ 1.615,00 por hectare identificado em levantamento topográfico. A operação foi ligada à transferência de contrato de arrendamento e cessão de direitos, por vinte e três anos, a ser firmado entre as partes e o Instituto de Terras do Estado de Minas Gerais (ITER), e vinculado a outras quatro fazendas, com área total de 9.795,25 ha, sendo que em 05/09/2007 o contrato foi efetivamente firmado entre ITER, Rio Rancho e Norflor, esta última como substituta de Diflor.

Contudo, em 02/07/2007, a Rio Rancho *se estabeleceu como controladora de Bagatelle e integrou como capital imóveis rurais pelo valor de R\$ 1.402.000,00*, além de vender-lhe outros imóveis em 29/07/2007 pelo valor de R\$ 325.000,00, referindo-se tais operações aos *mesmos imóveis cujas transferências por venda e cessão já estavam comprometidos pela Rio Rancho com a empresa Diflor S/A (e sua sucessora Norflor)*. Tais transferências em favor da Bagatelle não foram contabilizadas pela autuada.

A autoridade fiscal anota que a contratação inicial se fez sob condição suspensiva da medição que definiria o preço total de venda, e que em tais circunstâncias o art. 126 do Código Civil nega valor às novas disposições incompatíveis com a inicial, sendo certo que em 02/07/2007 e 29/07/2007 a Rio Rancho não tinha mais poder de disposição sobre os imóveis vendidos em 29/06/2007.

Depois de descrever as transferências de direitos promovidas entre Diflor, Aflopar S/A e Norflor, a autoridade lançadora observa que o "Termo de Transferência de Contrato de Arrendamento", firmado em 05/09/2007 com a participação do ITER, é firmado entre Rio Rancho e Norflor, formalizando-se na mesma data o "Instrumento Particular de Cessão de Direitos Decorrentes de Arrendamento de Terras do Estado de Minas Gerais", agora entre Bagatelle e Norflor, apesar de Bagatelle não ter direitos sobre os imóveis em questão, dado que o *instrumento pelo qual a Rio Rancho se substitui em todos os seus direitos e obrigações pela Bagatelle só se formalizou em 06/09/2007*, mediante assinatura do "Instrumento Multilateral de Transação e Aditivo ao Contrato de Promessa de Compra e Venda de Imóveis Rurais e Outras Avenças", com a participação das destinatárias dos imóveis, no qual, convalidando-se as cláusulas do contrato de 29/06/2007, as partes acordam *que nele se coloca como promitente vendedora a Bagatelle Imobiliária e como promitente compradora a Norflor Empreendimentos Agrícolas*.

A autoridade lançadora indica que o registro das escrituras de compra e venda e de cessão de direitos de Rio Rancho para Bagatelle ocorreu em datas de 2010 e 211. Aponta que as escrituras de compra e venda e de cessão de direitos de Bagatelle para Norflor foram lavradas em cartório em 10/07/2008, mas com modificações em 20/06/2011. Já a escritura de arrendamento rural foi lavrada em 10/07/2008 de Rio Rancho para Norflor, apesar da *colocação final de Bagatelle como titular de todas as transações*. Cita também outros registros em 12/07/2011 *referentes a parte das transações finais*.

Frente a tais circunstâncias, o fiscal autuante concluir que *vendas, cessões de direitos de arrendamento, cessões de direitos de posse e arrendamento de imóveis rurais, todos feitos de forma direta pela empresa Rio Rancho para a empresa Diflor, conforme disposto e sintetizado inicialmente pelo contrato, de 29/06/2007, se transformaram em operações indiretas, conforme disposto no instrumento multilateral, de 06/09/2007*. Embora a transferência dos imóveis para Bagatelle fosse natural em razão de sua atividade imobiliária, sua atuação, em verdade *funcionou apenas como um biombo, tampando e camuflando as operações reais de vendas/cessão de direitos/arrendamento havidas efetivamente; feitas diretamente pela empresa Rio Rancho para a empresa Norflor*.

A substituição de titularidade jurídica procedida pelo instrumento multilateral de 06/09/2007 seria ilegítima, porque motivada pela transferência dos imóveis de Rio Rancho para Bagatelle em 02/07/2007, imóveis estes já cedidos à Diflor em 29/06/2007. Além disso, a natureza de Bagatelle afirmaria, também, sua ilegitimidade para ser colocada em substituição à Rio Rancho na titularidade aqui em pauta, dado ser ela *uma sociedade sem vontade própria ou*

*sem autonomia; aparentando ter vida e substância apenas em ocasiões propícias aos interesses de sua controladora - Rio Rancho e de seu principal sócio pessoa física, Newton Cardoso.*

Isto porque Bagatelle foi constituída em 31/12/2001 para prestação de serviços de consultoria, permanecendo inativa até 24/06/2007, para em 25/06/2007 ter seu objeto social alterado para executar as atividades de imobiliária, compra e venda de imóveis, bem como a corretagem e administração de imóveis, recebendo como sócio o corretor de imóveis Hugo Ivo de Oliveira (com 0,22% do capital), permanecendo os antigos sócias NC Participações e Consultoria S/A e Newton Cardoso com 27,11% e 72,67% do capital, respectivamente. Mas, quando recebeu *significativa injeção de capital* em 02/07/2007 pela nova sócia Rio Rancho, *isto de nada serviria para Bagatelle crescer e evoluir como um empreendimento sócio-econômico; ativa no sentido de atingir os seus fins; justificando sua existência de fato e de direito*, porque seus registros contábeis evidencia que *ela surge e se estabelece apenas como uma intermediadora, um canal por onde fluem recursos financeiros envolvendo seu sócio pessoa física e sua controladora*, além de outras empresas do grupo econômico. Aliás, *sua movimentação indicaria na melhor das hipóteses a dinâmica de uma empresa financeira, operando em um circuito fechado de um grupo econômico de empresas de que faz parte.*

A autoridade lançadora destaca que Bagatelle permaneceu inativa depois de receber um estoque de bens para revenda, e também não realizou qualquer atividade de corretagem ou administração de imóveis. Embora apresentando declaração de inatividade até 2006, a escrituração de Bagatelle indicava dívidas de empréstimos anteriores, apesar de inexistir qualquer bem ou direito a receber resultante da aplicação daqueles recursos. E, a partir da venda dos imóveis agregados ao patrimônio em 2007, seus registros contábeis somente comportaram o ingresso dos imóveis e operações financeiras em razão de mútuos com empresas do mesmo grupo econômico, destacando-se a criação, apenas em 09/07/2008, da única conta bancária da pessoa jurídica para recebimento, dois dias depois, dos adiantamentos promovidos por Norflor. Os movimentos verificados a partir daí correspondem, apenas, a outros ingressos resultantes de mútuo, e saídas por mútuos concedidos a Rio Rancho, Cia. Siderúrgica Pitangui e NC Participações e Consultoria S/A, além da distribuição de lucros que favoreceu Newton Cardoso com o montante de R\$ 30.100.000,00 em outubro e novembro/2008, sem qualquer critério de proporcionalidade de participação social, *de forma adiantada e por meio de endividamento e exaurimento de um restante de disponibilidade de vendas.*

Conclui, daí, que ao final de 2008 *Bagatelle não se estabelece como uma empresa imobiliária (conforme disposto em sua reorganização societária), visto a ausência de novos negócios com aquele propósito, nem mesmo como uma empresa corretora ou administradora.* Nos anos posteriores, as DIPJ foram entregues sem movimento, e sua escrituração somente evidencia fluxo financeiro semelhante ao de 2008, em razão dos recebimentos de recurso da Norflor, embora com alguns novos destinatários dos mútuos (Pitangui Agro-Florestal Ltda e RR Logística Ltda). A Fiscalização destaca que a conta de imóveis para revendo não teve qualquer movimentação até 2011, mas houve registro de compra de veículos em 2011, apesar de nenhuma despesa correspondente a tal bem ter sido apropriada, a evidenciar sua utilização em atividade-fim.

O fiscal autuante também abordou a atuação do sócio Hugo Ivo de Oliveira, observando que seu papel, contratualmente previsto, *era exatamente exercer as atividades para*

as quais tinha habilitação técnica e legal, sendo certo que até a venda de sua participação para o também corretor Newton Cardoso Junior em 13/01/2009, nenhum pagamento foi registrado em seu favor a título de pró-labore, lucro ou qualquer outra remuneração. De outro lado, suas declarações de rendimento apontam, sim, recebimento de serviços prestados em 2007 e 2008 a Rio Rancho e NC Participações e Consultoria S/A, a evidenciar as implicações de Rio Rancho nas operações reais com imóveis rurais efetivamente ocorridas.

Daí a constatação de que Bagatelle *tem o caráter ou constitui-se apenas como uma conta de compensação, um livro de registro, controle e encontro de contas de empresas de um grupo econômico, uma porta de oficialização de origem/captação e da aplicação/destinação de recursos destas mesmas empresas, por meio de mútuos*. Afirma-se, então, *não efetivas as operações de integralização, venda, revenda, cessão de direitos de arrendamento e de posse e arrendamento de imóveis rurais envolvendo a Bagatelle*.

O fiscal autuante complementa que são destituídas de razão econômica ou social as operações de integralização do capital de Bagatelle mediante transferência de imóveis de Rio Rancho, assim como a venda de imóveis e a transferência de direitos de posse e de direitos de arrendamento de imóveis desta para aquela, dada a inoperância e falta de propósito negocial de Bagatelle, sem que se visassem *finalidades típicas, próprias e legítimas*, sendo os imóveis ou os direitos sobre eles repassados de forma onerosa a Norflor, com mera passagem dos recursos daí decorrentes por Bagatelle, de modo a não implicar o nome de Rio Rancho. Tais operações não resultaram na estruturação de Bagatelle *como um empreendimento destinado a cumprir não só a fins econômicos como a fins sociais (como dito, seu próprio desenvolvimento, emprego de pessoas, criação, circulação e distribuição de novas riquezas, pagamento de tributos e contribuições para o financiamento da sociedade...)*. O fluxo de recursos *a caracteriza não como uma empresa de fato (imobiliária ou financeira), mas como um caixa geral de um grupo econômico*.

Abordando o *motivo real da montagem de operações aparentes*, a autoridade fiscal assevera que a interposição de Bagatelle buscou *esconder e eliminar* o ônus correspondente à incidência do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro real sobre o ganho de capital, as receitas de arrendamento e as receitas financeiras auferidos nas operações verdadeiras realizadas entre Rio Rancho e Norflor. Observa que Bagatelle adotou o regime tributário do lucro presumido em 2008, o que reduziria significativamente a incidência, dado que *para uma imobiliária, incidem sobre oito por cento do total das receitas brutas das operações com imóveis o IRPJ e a CSLL; além da incidência do PIS e COFINS*. Por meio de cálculos, a autoridade lançadora conclui que *houve um desvio de uma carga fiscal a incidir sobre a Rio Rancho para um carga 90% menor a incidir na Bagatelle*, apesar de nem mesmo o pagamento do mínimo forjado ter sido efetuado.

Invocando o art. 167 do Código Civil, a autoridade fiscal destaca que *pela simulação e fraude perpetrada, a empresa Rio Rancho buscou não atingir, ou mais ainda, buscou camuflar a sua capacidade contributiva, efetivamente existente ou manifestada nos ganhos econômicos auferidos nas operações reais de que foi parte*. Evidenciada sua *clara intenção de alienar, ceder direitos e arrendar os imóveis rurais em questão por meio dos contratos firmados, no meio do caminho, atropelou tudo isto; modificando os contratos originais, substituindo-se e atribuindo a outrem os seus direitos e, principalmente, os seus deveres*. Assim, com fundamento no art. 51 da Lei nº 7.450/85 e no art. 149, inciso VII do CTN, o lançamento foi formalizado em nome de Rio Rancho.

A autoridade lançadora descreve os *resultados das operações reais*, reportando-se aos documentos e ao anexo que trata do custo atribuído aos imóveis e direitos alienados, e aponta a constatação de ganhos de capital tributáveis em 05/09/2007 (R\$ 15.268.549,13) e 10/07/2008 (parcelas de R\$ 4.296.565,00, R\$ 18.356.725,39, R\$ 1.803.560,38, R\$ 1.205.446,82, R\$ 2.785.619,10 e R\$ 638.584,44), além de receitas de arrendamento verificadas em 06/2008 e 02/2009 (R\$ 363.375,00), e receitas financeiras correspondentes aos juros acrescidos no pagamento parcelado dos bens e direitos alienados. Os valores apurados foram acrescidos à apuração anual do IRPJ e da CSLL, bem como repercutiram nas estimativas devidas, ensejando a exigência de multas isoladas. As receitas de arrendamento foram computadas na apuração não-cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS. O fiscal autuante descreve as compensações e reduções consideradas no cálculo das exigências e afirma a não-decadência dos valores lançados.

Aos valores apurados foi acrescida multa qualificada *considerando o contexto de fraude e simulação* descrito ao longo do Termo de Verificação Fiscal, bem como o disposto no art. 167 do Código Civil e no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Por fim, a autoridade lançadora invocou o art. 135 do CTN para afirmar a responsabilidade pessoal dos sócios, dado que a existência de simulação, fraude e dolo evidenciam *atos pessoais dos sócios do contribuinte*. Nos Termos de Sujeição Passiva Solidária, lavrados com idêntico teor em face de NC Participações e Consultoria S/A, Companhia Siderúrgica Pitangui e Newton Cardoso, a autoridade lançadora reiterou as ocorrências que revelam a simulação praticada e impõem a conclusão de que *as infrações à legislação tributária se revestiram do caráter de atos pessoais dos sócios do Contribuinte - a empresa Rio Rancho*. Invocou, na sequência, o art. 124, I do CTN para firmar a solidariedade das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação pessoal, bem como o art. 135, III, que firma a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito tributárias. Afirmou, assim, estar configurado, *neste caso, com bastante clareza, o vínculo de responsabilização dos sócios/diretores/gerentes/administradores pelos débitos tributários da empresa, à vista dos referidos dispositivos do CTN*.

Extrai-se, ainda, do relatório da decisão recorrida que:

[...]

*Os fundamentos legais da autuação constam nos Autos de Infração (AIs), de fls. 4 a 75, e os do IRPJ, às fls. 4 a 27, são os seguintes:*

*1 - OMISSÃO DE RECEITAS de arrendamento de imóveis rurais auferidas em 2008 e 2009, com o seguinte enquadramento legal: art. 3º da Lei nº 9.249/95; arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278 e 288, todos do RIR/99;*

*2 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS E/OU VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS, com o seguinte enquadramento legal: art. 3º da Lei nº 9.249/95; arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 288 e 373, todos do RIR/99;*

*3 - GANHOS DE CAPITAL EM ALIENAÇÃO/BAIXA DE IMÓVEIS RURAIS, com o seguinte enquadramento legal: art. 3º da Lei nº 9.249/95; arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 418, 421, parágrafo único e 845, todos do RIR/99;*

*4 - RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS (contribuinte não pagou nem declarou os valores devidos correspondentes ao lucro real escriturado no LALUR de 2008), com o seguinte enquadramento legal: art. 3º da Lei nº 9.249/95; arts. 247, 249, inciso II e 841, inciso III, todos do RIR/99;*

5 - *MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA; enquadramento legal: arts: 222 e 843 do RIR/99; art. 44, incisoII, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.*

*Os demonstrativos de apuração de custos e outros a que se refere o TV constam às fls. 140 a 167. Os demonstrativos da compensação de prejuízos fiscais e bases negativas constam às fls. 19 a 27, 38 a 46 e 67 a 75.*

*A Rio Rancho Agropecuária S/A., CNPJ 22.619.217/0001-17, e seus sócios, Companhia Siderúrgica Pitangui, CNPJ 17.159.559/0001-61, Newton Cardoso, CPF 068.152.786-20, e NC Participações e Consultoria S/A., CNPJ 22.652.903/0001-90, apresentaram impugnação, em 17/06/2013 (fls. 1088 a 1127), por meio de seus advogados (fls. 1127 a 1164). Alegam, além da tempestividade, em resumo, o seguinte:*

*1 - há nulidade, pela quebra ilegal de sigilo de dados, pois:*

*a) o TV (item 3.4.2) reporta que a fiscalização teve acesso ao Extrato Bancário, de julho de 2008, mas não revela como teve acesso a extratos, seja da Impugnante principal, seja da "Bagatelle"; portanto, houve quebra de sigilo, sem observância do regramento de regência, maculando todos os atos subsequentes ao termo de início de início de ação fiscal; discorre sobre o tema e traz ementa de decisão do STF (Recurso Extraordinário - RE 389.808/PR), cuja repercussão geral teria sido expressamente reconhecida, em sede do Recurso Extraordinário nº. 601.314/SP, Ministro Relator Ricardo Lewandowski, em que se discute a inconstitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº. 105/2001;*

*b) ainda que se cogitasse a possibilidade de quebra de sigilo bancário, confessada no relatório fiscal, esta jamais poderia ter englobado o fornecimento de extratos bancários, a teor do § 2º, do art. 5º, da Lei Complementar nº 105/2001, e do § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311/06;*

*2 - deu-se a decadência:*

*a) tanto nos moldes do lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN), conforme argumentos de praxe;*

*b) quanto nos moldes do art. 173, I, do CTN, pois o decurso do prazo decadencial teria se iniciado em 01/01/2008, com data fatal em 01/01/2013;*

*3 - a opção negocial eleita é lícita e não cabe ao fisco avaliar se há ou não sentido nas "transferências da propriedade e dos direitos sobre os imóveis da Rio Rancho para Bagatelle e desta em sequência ou concomitantemente para a empresa Norflor."; tal avaliação depende das empresas, observados os limites da lei; no entanto, havia propósito negocial na estrutura adotada para realizar os negócios, mas a "Bagatelle" não teria se envolvido em outras atividades imobiliárias, limitando-se a realizar mútuos com partes relacionadas, em razão da crise de 2008, que levou o grupo a rever seus planos e afastar-se do ramo imobiliário, para garantir sua sobrevivência; portanto, a Bagatelle existia, sim, de fato e de direito, de modo que não houve fraude ou simulação;*

*4 - ainda que fosse pertinente a tese de ausência de propósito negocial, ainda assim o lançamento seria insustentável, pois nada há de ilegal em eleger, dentre caminhos lícitos, o menos oneroso fiscalmente; se estivessem presentes as mesmas entidades, a mesma relação triangular, mas com fluxo de imóveis partindo da "Bagatelle" para a Rio Rancho, com aumento da carga tributária, estar-se-ia a discutir dolo, fraude ou simulação?*

*5 - e mais: se faltasse mesmo o propósito negocial (o que não se admite), ter-se-ia apenas a utilização de normas tributárias definidas em lei; ou seja: adoção de estrutura fiscal menos onerosa prevista em lei, o que não é fraude ou dissimulação;*

6 - quanto a desconsiderar negócio jurídico, há que se remeter ao parágrafo único do art. 116, do CTN, que impõe que para isso é indispensável que o negócio tenha sido praticado com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador de tributo ou a natureza de elementos constitutivos da obrigação tributária; não se trata, pois, de cheque em branco em favor do fisco, mas de instituto excepcional a ser usado com parcimônia, conforme a doutrina;

7 - para configurar simulação ou fraude seria necessário que houvesse ocultação, que existissem duas realidades distintas: uma, que se exterioriza para o mundo, e outra, subjacente, de difícil percepção à primeira vista. Simulação é "... uma discrepância entre a vontade real e a vontade declarada pelas partes ... com o intuito de iludir, ... terceiros.";

8 - pergunta-se: como designar como fraude ou simulação, tentativa de engodo ou ocultação, atos que têm por característica principal precisamente a publicidade, seja por meio de escritura pública, seja por meio de alterações estatutárias registradas em Junta Comercial? Mais ainda: fosse esta a intenção, qual seria o sentido de promover não o simples cancelamento de contratos, talvez com sua destruição, mas celebrar instrumentos aditivos que remontam e retratam toda a relação contratual? Finalmente, como sustentar a existência de fraude ou simulação se a exigência fiscal é pautada pela apresentação de documentos, que relatam toda a relação contratual, bem como o fluxo de bens e direitos operado?

9 - nem se diga que se está diante de negócio indireto em fraude à lei ou simulação, pois no negócio jurídico indireto, não se pretende ocultar ou disfarçar, nem há distinção entre a vontade declarada e a vontade real; como definiu Latorraca, negócio jurídico indireto "é aquele em que se emprega determinado instituto jurídico com o objetivo de alcançar finalidades diversas das que lhe são típicas"; nada a ver com a suposta utilização do que a fiscalização chamou de interposta pessoa (Bagatelle); conforme Elcio Fonseca Reis, "Caso a norma não proíba determinada conduta e não haja motivo determinante ilícito na causa do negócio jurídico indireto, não se poderá dizer que houve negócio jurídico indireto em fraude à lei."; portanto, como não houve utilização de forma defesa em lei, não há que se falar em negócio jurídico indireto em fraude à lei; tampouco se pode falar em negócio jurídico indireto conjugado à simulação, pois são duas figuras jurídicas que não se misturam: no negócio indireto, no qual a vontade declarada coincide com a vontade real, não havendo o interesse de ocultar ou disfarçar;

10 - houve erro na base de cálculo do ganho de capital, pois apesar de o TV consignar que, quanto aos custos dos imóveis, "não se têm registro de seus custos contábeis.", a verdade é que o custo contábil dos imóveis, bem como dos demais bens e direitos transferidos está devidamente contabilizado pela Rio Rancho, conforme cópias anexas dos registros contábeis;

11 - houve erro ao tratar receitas de arrendamento rural como receitas operacionais, com subsequente exigência de PIS/Cofins, conforme Pronunciamento IBRACON n.º 14/2001 a respeito da natureza da receita operacional (evento econômico ligado à atividade principal) e da receita não operacional (evento econômico não ligado à atividade principal); sendo a agroindústria a atividade principal da Rio Rancho, por óbvio que o arrendamento não se trata de receita operacional; este entendimento também resulta do exame do conceito de atividade rural (RIR/94 (sic), art. 352), do PN CST n.º 7/82 e da IN SRF n.º 257/02, unânimes ao dele excluir atividades meramente acessórias, como receitas e despesas decorrentes de aplicações financeiras, variações monetárias ativas e passivas não vinculadas à atividade rural, os dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, a compra e venda de mercadorias, a prestação de serviços, o aluguel e, também, o arrendamento;

12 - não há norma que estabeleça que todos os acionistas do devedor principal passam a ser devedores solidários, no caso de simulação, dolo ou fraude; a responsabilização solidária tem caráter personalíssimo, não podendo ser estendida aos sócios da devedora principal, exceto nos casos das pessoas do art. 135 do CTN, cuja conduta tenha caracterizado excesso de poderes ou infração de lei; assim, sem o exercício de poderes de gestão, o que não foi cogitado nos autos, não cabe a imputação feita; nesse sentido foi transcrito excerto de voto da ex-ministra Ellen Gracie; aliás, a própria Procuradoria da Fazenda Nacional não admite a responsabilização indiscriminada dos sócios, conforme Portaria 180/2010:

"Art. 2º A inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União somente ocorrerá após a declaração fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da ocorrência de ao menos uma das quatro situações a seguir: (Redação dada pela Portaria PGFN nº 904, de 3 de agosto de 2010):

I - excesso de poderes;

II - infração à lei;

III - infração ao contrato social ou estatuto;

IV - dissolução irregular da pessoa jurídica."

13 - a propósito, dos três acionistas, dois são pessoas jurídicas que, a toda evidência, não podem praticar, nem abstratamente, atos de gestão;

14 - não houve dolo, fraude ou simulação, o que também afasta o pressuposto de responsabilização solidária dos acionistas e o excesso de poderes sequer foi cogitado; assim, se tanto, seria o caso de mera ausência de recolhimento de tributo, que não justifica a responsabilidade pessoal do administrador, com invocação do art. 135 do CTN, conforme entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, Primeira Seção, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.107.728/SP;

15 - as multas qualificadas (150%) não se sustentam, pois a fiscalização enquadrou sua conduta no conceito de fraude e simulação (art. 72, da Lei nº 4.502/1964), desafiando a lógica, visto que foram transparentes todos os atos praticados pelos envolvidos nos negócios jurídicos que se pretende desconsiderar; como chamar de fraude ou simulação os atos cuja principal característica é a publicidade, seja por meio de escritura pública, seja por meio de alterações estatutárias registradas em Junta Comercial? se a intenção dos envolvidos fosse simular ou fraudar, não haveria motivo para celebrar instrumentos aditivos que retratam a relação contratual, sendo melhor cancelar ou destruir os contratos; como acusar o contribuinte de fraude ou simulação se toda a exigência fiscal foi pautada por documentos apresentados espontaneamente, que relatam toda a relação contratual e o fluxo de bens e direitos operado?

16 - além disso, as multas afrontam os princípios constitucionais da proporcionalidade, da razoabilidade e da vedação ao confisco.

Após o devido saneamento do processo, os formulários FAPLI e FACS foram preenchidos e os respectivos dados foram inseridos no sistema SAPLI (fls. 1185 a 1200).

É o relatório.

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos em acórdão assim ementado:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2007, 2008, 2009*

*NULIDADE. ILEGALIDADE.*

*Presume-se a legalidade da legislação tributária. Preliminar indeferida.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2007, 2008, 2009*

*DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INEXISTÊNCIA DO PAGAMENTO ANTECIPADO. 2007.*

*Mesmo se ficar constatada, no exame de mérito, a inexistência de dolo, fraude, ou simulação, a preliminar deve ser indeferida, pois não ocorreu o pagamento antecipado do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2007, característico do lançamento por homologação.*

*ILEGALIDADE.*

*A instância administrativa não é competente para se pronunciar sobre a ilegalidade da lei tributária.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA TRIBUTÁRIA.*

*A responsabilidade tributária imputada aos acionistas está correta, pois as pessoas jurídicas são responsáveis solidárias, em vista dos arts. 121 e 124 do CTN, não restando dúvidas de que os acionistas tinham interesse na situação que constituiu o fato gerador. Ao acionista pessoa física aplica-se, também, o art. 135, III, do CTN, pois fraude caracteriza infração à lei.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2007, 2008, 2009*

*SIMULAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.*

*Caracteriza simulação a Rio Rancho integralizar capital na sua controlada Bagatelle e vender-lhe imóveis já vendidos, cedidos ou arrendados pela Rio Rancho à Diflor (embora pendentes as respectivas medições) para fazer parecer que a Bagatelle teria vendido, cedido ou arrendado tais imóveis à Norflor, sucessora da Diflor.*

*SIMULAÇÃO. EFEITOS JURÍDICOS.*

*Caracterizada a simulação, os atos praticados com o objetivo de reduzir artificialmente os tributos não são oponíveis ao fisco, que pode desconsiderá-los.*

*GANHO DE CAPITAL. BASE DE CÁLCULO.*

*O suposto erro na base de cálculo do ganho de capital não foi apontado, constituindo alegação genérica. A cópia do Razão acostada pela Rio Rancho é ilegível, sendo certo que a escrituração dos custos dos imóveis não pode apresentar valores dízesos dos que constam nos contratos, nos quais a fiscalização se fundamentou para apurar o ganho de capital.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.*

*Presente o evidente intuito de fraude é correta a qualificação da multa de ofício aplicada, no percentual de 150%.*

*MULTA ISOLADA.*

*Matéria não impugnada.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ano-calendário: 2008, 2009*

*ARRENDAMENTO.*

*As receitas de arrendamento rural fazem parte da base de cálculo do PIS não cumulativo.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Ano-calendário: 2008, 2009*

**ARRENDAMENTO.**

*As receitas de arrendamento rural fazem parte da base de cálculo da COFINS não cumulativa.*

**LANÇAMENTOS REFLEXOS.**

*O decidido em relação ao tributo principal se aplica aos lançamentos reflexos, em virtude da estreita relação de causa e efeitos entre eles existentes.*

Rio Rancho Agropecuária Ltda foi cientificada da decisão de 1ª instância em 19/02/2014, em razão do decurso do prazo de 15 (quinze) dias contados da sua disponibilização na caixa postal eletrônica da contribuinte (fl. 1273). Em 02/04/2014 foi lavrado termo de perempção por inexistência de recurso contra a decisão em referência (fl. 1274), seguindo-se carta-cobrança cientificada à contribuinte em 18/04/2014 (fls. 1275/1286). Na sequência, à fl. 1287 consta relação de parcelamentos da contribuinte decorrentes da Lei nº 11.941/2009, seguindo os autos para inscrição dos débitos em Dívida Ativa da União, mas com a observação de que a contribuinte seria optante de parcelamento no âmbito da Lei nº 11.941/2009 (fl. 1288).

Às fls. 1289/1291 constam intimações lavradas para ciência da decisão de 1ª instância aos responsáveis tributários NC Participações e Consultoria S/A, Companhia Siderúrgica Pitangui e Newton Cardoso. NC Participações e Consultoria S/A tomou conhecimento do documento em 11/07/2014 (fl. 1301) e os outros dois responsáveis tributários receberam a intimação, por via postal, em 16/07/2014 (fls. 1303/1306). No despacho de fl. 1302 consta:

*Efetuada a intimação dos sujeitos passivos solidários, aguarde-se manifestação dos interessados. Ressalte-se que existem débitos neste processo que NÃO são passíveis de consolidação no parcelamento especial instituído pela Lei 11.941/2009 por possuírem data de vencimento posterior a 11/2008.*

NC Participações e Consultoria S/A e Rio Rancho Agropecuária S/A interpuseram recurso voluntário conjunto em 12/08/2014 (fls. 1308/1355), afirmando-se cientificadas da decisão de 1ª instância em 11/07/2014 e reiterando as alegações veiculadas em impugnação.

Preliminarmente argüem a nulidade do lançamento por quebra ilegal de sigilo de dados, defendendo a possibilidade de exame de constitucionalidade de lei nesta esfera de julgamento. Reportam-se a menções na acusação fiscal acerca de extratos bancários da fiscalizada e dizem não saber a que título nem por que meios a fiscalização teve acesso a tais documentos, concluindo que a irregular quebra de sigilo macula todos os atos subsequentes ao termo de início de ação fiscal. Abordam a matriz constitucional do sigilo de dados, classificando-o de garantia constitucional associada à privacidade e à intimidade do cidadão e, por consequência, a cláusula pétrea, cuja turbção somente seria admissível mediante devido processo legal e por ordem judicial. Dizem que a apreciação da matéria não é obstada pelo Parecer PGFN/CRF nº 439/96, invocam a decisão do Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 389.808/PR e observam que a matéria está em discussão em sede de repercussão geral. Concluem que sendo ilícita a prova, houve prejuízo à defesa dos recorrentes,

mas acrescentam que o art. 5º, §2º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 11, §2º da Lei nº 9.311/96 não permitiriam o fornecimento, ao Fisco, dos extratos bancários.

Arguem a decadência acerca das exigências que remontam aos meses de junho, julho e setembro de 2007, dado o transcurso do prazo estipulado no art. 150, §4º do CTN desde setembro de 2012 para fins de mera revisão de lançamento como a procedida nestes autos. Subsidiariamente argumentam que, mesmo aplicando-se o art. 173, I do CTN, a descon sideração de negócios praticados em meados de 2007 somente poderia ter sido promovida até 01/01/2013.

No mérito, afirmam a inexistência de ato ilícito, *não cabendo ao fisco avaliar se há ou não sentido nas "transferências da propriedade e dos direitos sobre os imóveis da Rio Rancho para Bagatelle e desta em sequência ou concomitantemente para a empresa Norflor"*, dado que tal avaliação remonta ao âmbito interno das organizações. Afirmam razoável a escolha de "Bagatelle" para exercício da atividade imobiliária integrada ao grupo, a evidenciar o propósito negocial, como inclusive reconhecido pela Fiscalização em excerto que reproduz. Destacam como *prova da intenção de investimento no mercado imobiliário* a incorporação de Hugo Ivo de Oliveira, profissional com capacitação técnica para as atividades, ao quadro social.

Reportam-se ao reconhecimento, por este Conselho, da *legitimidade deste procedimento*, consoante Acórdão nº 103-23.357/08. Dizem que *ao colocar em dúvida aludido propósito negocial sob o fundamento de que, posteriormente à aludida transação, a "Bagatelle" não se envolveu em outras atividades imobiliárias, limitando-se a realizar empréstimos em favor de outras empresas relacionadas, a fiscalização ignora fato público e notório, de alcance mundial, qual seja: a crise de 2008, que demandou a revisão de seus planos de investimento para assegurar sua sobrevivência e do grupo empresarial, mediante a realização de vários contratos de mútuo com partes relacionadas, a confirmar sua existência de fato. Concluem que não houve fraude ou simulação, mas apenas a revisão de um plano de investimentos que não se sujeita à aprovação ou validação fiscal*, acrescentando que o setor imobiliário permanece em crise, conforme outros casos que citam.

Subsidiariamente defendem a *legalidade de opção pela estrutura fiscalmente menos onerosa*, citando doutrina e asseverando que, se o fluxo de imóveis fosse promovido em sentido inverso, com aumento da carga tributária, não se discutiria a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Argumentam que admitir tal distinção resulta em interpretação econômica do Direito Tributário, inconcebível frente ao princípio da legalidade, consoante outros excertos doutrinários que reproduz.

Prosseguem afirmando a ausência de fraude ou simulação, especialmente porque a pretensão de descon sideração de negócio jurídico remete ao art. 116 do CTN, cujo parágrafo único demanda a finalidade de dissimulação da ocorrência do fato gerador de tributo ou a natureza de elementos constitutivos da obrigação tributária. Citando doutrina, observam ser necessária a ocultação de uma realidade para caracterização de simulação, e questionam *como designar como fraude ou simulação, tentativa de engodo ou ocultação, atos que têm por característica principal precisamente a publicidade, seja por meio de escritura pública, seja por meio de alterações estatutárias registradas em Junta Comercial*. E, se fosse esta a intenção dos envolvidos, *qual seria o sentido de se promover não o simples cancelamento de contratos, talvez com sua destruição, mas sim a celebração de instrumentos aditivos, que remontam e retratam toda a relação contratual?* Ademais, toda a exigência fiscal é *pautada exatamente na*

*apresentação de documentos espontaneamente pelo contribuinte. Evidente, assim, que não se está diante do que se chamou "mito da cavilosidade", na decisão de 1ª instância.*

Asseveram que as *elucubrações fiscais* e as razões da decisão recorrida desafiam *critérios mínimos de lógica*, sequer se verificando negócio indireto em fraude à lei, dado que a doutrina citada demanda a utilização de forma defesa em lei para tal caracterização, e também a demonstra incompatível com a simulação porque a vontade declarada coincide com a vontade real. Concluem, desta forma, que estão *ausentes os requisitos para desconsideração do negócio jurídico, nos moldes definidos no art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.*

Discordam da caracterização de simulação em razão de a autuada não mais dispor dos bens quando da integralização dos imóveis ao capital social de "Bagatelle", dado que os contratos originalmente firmados com "Diflor" foram aditados, e a transferência da propriedade somente se verifica com a averbação do contrato de compra e venda no registro de imóvel. Ademais, a ação da autuada não foi contestada por qualquer contratante.

Questionam, também, a apuração de ganho de capital em razão da desconsideração de custo de imóveis rurais que estariam devidamente contabilizados pela autuada, conforme cópia dos registros contábeis juntados à impugnação. Observam que se tais elementos estavam ilegíveis, cabe à Delegacia que os digitalizou disponibilizá-los legíveis a este Conselho. Invocam, ainda, o disposto no art. 523 do RIR/99, que atribui como custo do imóvel o valor da terra nua (VTN).

Invocam o Pronunciamento IBRACON nº 14/2001 para afirmar que as receitas de arrendamento não estão associadas a seu objetivo social, sendo equivocada sua classificação como receita operacional. Reporta-se à análise do conceito de atividade rural, *na forma do RIR/94, art. 352, do PN CST nº 7/82 e da IN/SRF nº 257/02, unânimes ao deletar atividades meramente acessórias*, como o arrendamento. Enfatizam que a imputação de tal receita como operacional foi promovida pela Fiscalização e não pelos recorrentes, e que assim o lançamento carece de motivação, essencial à sua validade consoante doutrina reproduzida na peça recursal.

Para afirmar a *ilegitimidade passiva dos devedores solidários*, os recorrentes discorrem sobre os requisitos para responsabilização de sócio por passivo tributário, destacando ser excepcional e de caráter personalíssimo tal responsabilização, *não podendo ser estendida de forma indiscriminada a todos os sócios da devedora principal*. Citam manifestação do Supremo Tribunal Federal e asseveram que a acusação fiscal sequer cogitou do exercício de poderes de gestão pelos responsáveis. Reportam-se à Portaria nº 180/2010 editada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, destacam que a autuada é sociedade anônima e que dois responsáveis são pessoas jurídicas que não podem praticar atos de gestão, e afirmam *absurda a tentativa trazida na decisão recorrida de tentar, com base nos arts. 121 e 124, do CTN, imputar responsabilidade aos acionistas da "Rio Rancho"*, mormente tendo em conta que a responsabilidade solidária é, apenas, *grau de responsabilidade dos co-obrigados*. Reproduzem doutrina e pedem a revisão da responsabilização solidária dos sócios da autuada.

Acrescentam que, como já demonstrado inexistir dolo, fraude ou simulação, e o excesso de poderes não foi cogitado na espécie, não restaria infração de lei hábil a autorizar a aplicação do art. 135 do CTN, mormente tendo em conta as decisões do Superior Tribunal de Justiça contrárias à responsabilização dos sócios em decorrência do simples não pagamento de tributos.

Passando à penalidades aplicadas, discorda da *qualificação e agravamento das penalidades* porque não houve fraude ou simulação, dado que, como já demonstrado, *todos os atos praticados pelos envolvidos nos negócios jurídicos que se pretende desconsiderar foram absolutamente transparentes* e regularmente registrados. Invocam doutrina para concluir que a qualificação só tem lugar se há *intuito de enganar, esconder, iludir, etc.*. Citam julgados administrativos contrários à qualificação se os atos praticados, com observância das formalidades legais, buscam apenas economia de impostos, sem evidenciar má-fé.

Afirmam, ainda, ofensa aos preceitos da proporcionalidade e da razoabilidade, citando doutrina acerca do tema e também apontando o caráter confiscatório dos valores exigidos.

Companhia Siderúrgia Pitangui e Newton Cardoso postaram recurso voluntário conjunto em 14/08/2014 (fls. 1357/1407), afirmando-se cientificados da decisão de 1ª instância em 16/07/2014. Apresentaram razões idênticas àquelas acima relatadas, deduzidas por NC Participações e Consultoria S/A e Rio Rancho Agropecuária S/A

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões aos recursos voluntários nas quais aponta: 1) a intempestividade do recurso de Rio Rancho Agropecuária S/A; 2) a possibilidade de parcelamento dos débitos por Rio Rancho Agropecuária e consequente confissão da dívida aqui constituída, a demandar a prévia conversão do julgamento em diligência; 3) a incorrência de decadência em razão da existência de dolo, fraude e simulação, além de não ter havido pagamento antecipado; e 4) a inexistência de nulidade do lançamento por quebra de sigilo bancário, vez que os extratos bancários foram apresentados espontaneamente pela fiscalizada. No mérito, a Fazenda Nacional afirma: 1) a procedência dos lançamentos em razão de *simulação pela utilização de empresa interposta e deslocamento da base tributável*; 2) a correta fixação do ganho de capital; 3) a pertinência da inclusão das receitas de arrendamento na base de cálculo do PIS/COFINS; 4) a legitimidade passiva dos responsáveis tributários; e 5) a correta qualificação da penalidade ante a ocorrência de fraude (fls. 1410/1427).

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente cumpre esclarecer que não se vislumbra necessária a diligência aventada pela Procuradoria da Fazenda Nacional em contrarrazões. O despacho de fl. 1288 apenas indica a contribuinte Rio Rancho Agropecuária S/A como optante pelo parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009 porque, verificada a perempção em face deste sujeito passivo, esta informação poderia ser relevante em caso de posterior execução do crédito tributário lançado. De outro lado, além de a contribuinte não ter manifestado, nestes autos, seu interesse em parcelar a exigência contra a qual não havia interposto recurso voluntário, posteriormente apresentou tal recurso, aspectos suficientes para afastar qualquer cogitação de parcelamento dos débitos aqui constituídos.

Os recursos voluntários estão subscritos por procuradores regularmente constituídos pelos sujeitos passivos e são tempestivos, com exceção da manifestação de Rio Rancho Agropecuária S/A, apresentada apenas em 12/08/2014, apesar de a contribuinte ter sido cientificada da decisão de 1ª instância em 19/02/2014, e não em 11/07/2014, como afirma na peça recursal apresentada em conjunto com NC Participações e Consultoria S/A.

De fato, em 04/02/2014 o acórdão de impugnação e a intimação de resultado do julgamento foram disponibilizados na Caixa Postal da contribuinte no Portal e-CAC, e já em 06/02/2014 foram abertos os *arquivos correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC) através da opção Consulta Comunicados/Intimações*, consoante atestado à fl. 1272.

Em tais condições, dizia o Decreto nº 70.235/72:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

[...]

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

[...]

*§ 2º Considera-se feita a intimação:*

[...]

*III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

[...]

§ 4º Para fins de intimação, considera-se **domicílio tributário** do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

[...]

**II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.** (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informará as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (negrejou-se)

Referido teve sua redação alterada pela Lei nº 12.844/2013 para que a ciência se verificasse na data em que o sujeito passivo consultasse o documento em seu domicílio eletrônico, caso isto se verificasse antes da ciência ficta no décimo quinto dia contado da postagem do documento na caixa postal. Todavia, possivelmente porque os sistemas informatizados ainda não estavam adaptados a esta alteração legislativa, firmou-se nestes autos a ciência em data posterior à abertura dos documentos, consoante despacho de fl. 1273:

*TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO*

*Foi dada ciência, ao Contribuinte, dos documentos relacionados abaixo, por decurso de prazo de 15 dias a contar da disponibilização destes documentos através da Caixa Postal, Modulo e-CAC do Site da Receita Federal.*

*Data da disponibilização na Caixa Postal: 04/02/2014*

*Data da ciência por decurso de prazo: 19/02/2014*

*Acórdão de Impugnação*

*Intimação de Resultado de Julgamento*

Contudo, mesmo com este alargamento do prazo, a contribuinte não se manifestou tempestivamente.

Ao optar pelo domicílio tributário eletrônico o sujeito passivo autoriza a Receita Federal a enviar comunicações oficiais para sua caixa postal eletrônica. A Portaria SRF nº 259/2006, com as alterações promovidas pela Portaria RFB nº 574/2009, assim disciplina este procedimento de intimação:

*Art. 4º A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pela RFB mediante:*

*I - envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou*

*II - registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.*

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I, considera-se **domicílio tributário do sujeito passivo a Caixa Postal a ele atribuída pela administração tributária e disponibilizada no e-CAC, desde que o sujeito passivo expressamente o autorize.**

§ 2º A autorização a que se refere o § 1º dar-se-á mediante envio pelo sujeito passivo à RFB de **Termo de Opção, por meio do e-CAC, sendo-lhe informadas as normas e condições de utilização e manutenção de seu endereço eletrônico.**

§ 3º A intimação mediante registro em meio magnético ou equivalente será efetuada nos casos de aplicação de penalidade pela entrega de declaração após o prazo estabelecido na legislação.

[...]

Art. 6º Considera-se feita a intimação por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data:

I - registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo, no caso do inciso I do art. 4º;

II - registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo, no caso do inciso II do art. 4º; ou

III - de publicação do edital, se este for o meio utilizado. (negrejou-se)

O Termo de Opção citado no § 2º do art. 4º, acima transcrito, foi criado pela Instrução Normativa SRF nº 664/2006:

Art. 1º Ficam aprovados o Termo de Opção por Domicílio Tributário Eletrônico e o Termo de Cancelamento de Domicílio Tributário Eletrônico constantes, respectivamente, dos Anexos I e II.

§ 1º Os Termos a que se refere o caput estão disponíveis no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), na página da Secretaria da Receita Federal na Internet, no endereço.

§ 2º Para acesso ao e-CAC é obrigatória a utilização de certificado digital válido, conforme disposto no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 580, de 12 de dezembro de 2005.

[...]

#### ANEXO I

##### TERMO DE OPÇÃO POR DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO

NI (dados de identificação do sujeito passivo obtidos automaticamente)'

Nome/Nome Empresarial

**Autorizo a Secretaria da Receita Federal a enviar comunicação de atos oficiais para minha caixa postal eletrônica disponibilizada no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), no endereço , a qual será considerada domicílio tributário eletrônico.Fico ciente de que o prazo para ser considerado intimado é de 15 (quinze) dias contados da data em que a comunicação for registrada em minha caixa postal eletrônica, a qual ficará disponível pelo prazo de 5 (cinco) anos, salvo se apagada manualmente.Responsável legal perante a SRF <dados de identificação obtidos automaticamente>:**

NOME

CPF

Local e Data

Fundamentação Legal: arts. 2º e 23, III, "a", e § 4º, II, do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, com a redação do art. 113 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; e Portaria SRF nº 259, de 13 de março de 2006. (negrejou-se)

Atualmente, a Instrução Normativa RFB nº 1077/2010, com alterações da Instrução Normativa SRF nº 1.255/2012, consolida as disposições acerca do *Centro Virtual de Atendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (e-CAC)*, nos seguintes termos:

*Art. 1º O Centro Virtual de Atendimento (e-CAC) tem como objetivo propiciar o atendimento de forma interativa, por intermédio da Internet, no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>.*

*§ 1º O acesso ao e-CAC será efetivado pelo próprio contribuinte, mediante a utilização de:*

*I - certificados digitais válidos emitidos por Autoridades Certificadoras integrantes da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil): e-CPF, e-PF, e-CNPJ ou e-PJ, observado o disposto no art. 1º do Decreto nº 4.414, de 7 de outubro de 2002; e*

*II - código de acesso gerado na página da RFB, na Internet, no endereço constante do caput deste artigo.*

*§ 2º No caso de utilização de certificado digital, o acesso ao e-CAC poderá ser feito, também:*

*I - por procurador legalmente habilitado em procuração eletrônica outorgada pelo contribuinte;*

*II - pelo representante da empresa responsável perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ);*

*III - pela matriz, no caso de filial; e*

*IV - pela sucessora, no caso de sucedida.*

[...]

*Art. 2º No e-CAC estão disponíveis as seguintes opções de acesso aos serviços:*

*I - por meio de certificado digital ou código de acesso, os serviços elencados no Anexo I;*

*II - exclusivamente por meio de certificado digital, os serviços elencados no Anexo II. (negrejou-se)*

Por sua vez, referido Anexo II relaciona, dentre tais serviços, aquele que permite a ciência de comunicados e intimações por meio eletrônico:

[...]	[...]	[...]
Caixa Postal - Termo de Opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico	PF e PJ	Este serviço possibilita <b>optar pelo recebimento ou cancelamento de comunicações de atos oficiais por meio eletrônico através do sistema Caixa Postal.</b>
[...]	[...]	[...]

Assim, disponibilizada a intimação do resultado de julgamento em 1ª instância na data de 04/02/2014, a ciência da contribuinte se verificou, por decurso do prazo legal, em 19/02/2014, de modo que o recurso voluntário deveria ter sido apresentado até 21/03/2014.

Registre-se, ainda, a impossibilidade de aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

*Art. 241. Começa a correr o prazo: (Redação dada pela Lei nº 8.710, de 24.9.1993)*

*I - quando a citação ou intimação for pelo correio, da data de juntada aos autos do aviso de recebimento; (Redação dada pela Lei nº 8.710, de 24.9.1993)*

*II - quando a citação ou intimação for por oficial de justiça, da data de juntada aos autos do mandado cumprido; (Redação dada pela Lei nº 8.710, de 24.9.1993)*

*III - quando houver vários réus, da data de juntada aos autos do último aviso de recebimento ou mandado citatório cumprido; (Redação dada pela Lei nº 8.710, de 24.9.1993)*

*IV - quando o ato se realizar em cumprimento de carta de ordem, precatória ou rogatória, da data de sua juntada aos autos devidamente cumprida; (Redação dada pela Lei nº 8.710, de 24.9.1993)*

*V - quando a citação for por edital, finda a dilação assinada pelo juiz. (Redação dada pela Lei nº 8.710, de 24.9.1993) (negrejou-se)*

Isto porque o Decreto nº 70.235/72 estipula em seu art. 33 a possibilidade de interposição de *recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão*. Por sua vez, o art. 23, inciso II do mesmo Decreto estabelecia que a ciência, quando promovida por meio eletrônico, verifica-se *15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo* (sem distingui-lo em contribuinte ou responsável).

A confirmar a disciplina específica do tema pelo processo administrativo fiscal, suficiente para afastar a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, o Decreto nº 7.574/2011 assim explicitou:

*Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).*

*§1º Apresentada a impugnação em unidade diversa, esta a remeterá à unidade indicada no caput.*

*§2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.*

*§3º No caso de pluralidade de sujeitos passivos, caracterizados na formalização da exigência, todos deverão ser cientificados do auto de infração ou da notificação de lançamento, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.*

*§4º Na hipótese do § 3º, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado do lançamento.*

*§5º Na hipótese de remessa da impugnação por via postal, será considerada como data de sua apresentação a da respectiva postagem constante do aviso de recebimento, o qual deverá trazer a indicação do destinatário da remessa e o número do protocolo do processo correspondente.*

*§6º Na impossibilidade de se obter cópia do aviso de recebimento, será considerada como data da apresentação da impugnação a constante do carimbo aposto pelos Correios no envelope que contiver a remessa, quando da postagem da correspondência.*

*§7º No caso previsto no § 5º, a unidade de preparo deverá juntar, por anexação ao processo correspondente, o referido envelope. (negrejou-se)*

Na mesma linha era a interpretação exteriorizada pela Secretaria da Receita Federal por meio da Portaria RFB nº 2284/2010:

*Art. 3º Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.*

*Parágrafo único. Na hipótese do caput, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que tiver sido cientificado do lançamento.*

Dispõe o art. 35 do Decreto nº 70.235/72 que o recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção. Considerando, por todo o exposto, que a data limite para apresentação do recurso voluntário por Rio Rancho Agropecuária Ltda fosse 21/03/2014, a petição apresentada em conjunto com NC Participações e Consultoria S/A na data de 12/08/2014 é claramente intempestiva em relação àquela contribuinte, razão pela qual em relação a ela o litígio não se instaura, o que torna o órgão julgador incompetente para apreciar as alegações veiculadas em seu nome na petição. As razões apresentadas, porque idênticas às de NC Participações e Consultoria S/A, serão apreciadas, mas apenas para definir a subsistência, ou não, da relação jurídico tributária estabelecida em face desta responsável tributária. Este órgão de julgamento é incompetente para se manifestar em relação à relação jurídico tributária estabelecida em face daquela contribuinte, dada a intempestividade do recurso voluntário por ela interposto.

Por todo o exposto, o presente voto é o sentido de NÃO CONHECER do recurso voluntário apresentado por Rio Rancho Agropecuária Ltda.

As recorrentes NC Participações e Consultoria S/A, Companhia Siderúrgia Pitangui e Newton Cardoso apresentaram idênticas razões de defesa.

Arguem, preliminarmente, a nulidade do lançamento por quebra ilegal de sigilo de dados. Isto porque haveria referências, na acusação fiscal, a extratos bancários da fiscalizada, mas as recorrentes desconheciam *por que meios a fiscalização teve acesso* a tais documentos, impondo a conclusão de que houve irregular quebra de sigilo, a macular todos os atos subsequentes ao termo de início de ação fiscal. As referências, segundo as recorrentes, seriam várias, semelhantes à contida no item 3.2.4 do Termo de Verificação Fiscal, no qual consta:

*Isso conforme o mesmo Razão, se modificou com a criação da conta contábil "1101-1.1.1.2.003 - Banco do Brasil S.A", correspondente à conta corrente "no. 5.716-9, agência no. 3.392-8", de acordo com o "Extrato Bancário, de julho de 2008, em anexo.*

Esta e outras referências a evidências recolhidas em extratos bancários constam dos itens 3.2.4, 3.2.5 e 4.2 do Termo de Verificação Fiscal, nos quais a autoridade lançadora se reporta à atuação de Bagatelle Imobiliária Ltda nas operações examinadas. E, para reunir estes elementos, a autoridade fiscal estendeu a ela o procedimento investigativo, lavrando a intimação de fls. 203/204, na qual foram exigidos os comprovantes bancários

referentes às operações examinadas, apresentados em meio digital consoante resposta às fls. 210/212 e juntados às fls. 611/616.

Desnecessário, portanto, abordar a necessidade de ordem judicial para obtenção das informações bancárias do sujeito passivo junto a instituições financeiras, se os extratos foram apresentados pelo titular da conta bancária em atendimento a intimação dirigida pela autoridade fiscal.

Por tais razões, REJEITA-se a arguição de nulidade do lançamento.

A arguição de decadência será apreciada depois das alegações de mérito, vez que a contagem do prazo é afetada pela acusação de fraude.

No mérito, as recorrentes enfatizam a liberdade de auto-organização, discordam dos questionamentos fiscais acerca da decisão de escolher Bagatelle para o exercício de atividade imobiliária integrada ao grupo e afirmam seu propósito negocial.

A acusação fiscal, porém, validamente demonstra a simulação e a fraude nas operações que resultaram em transferências de imóveis ou de direitos sobre eles em favor de Diflor Holding Participações S/A, posteriormente substituída por Norflor Empreendimentos Agrícolas Ltda. Isto porque as operações foram previamente contratadas pela titular destes bens e direitos, Rio Rancho Agropecuária S/A, com a posterior interposição de Bagatelle Imobiliária Ltda, na qual não permaneceram os *recursos econômico-financeiros obtidos com as operações em pauta*, os quais ingressaram e logo e saíram, *retornando à própria Rio Rancho, sendo distribuídos ao sócio pessoa física das duas, sendo remetidas para outras empresas do mesmo grupo societário*, de modo a caracterizar a intermediária *como empresa inexistente de fato*.

De fato, em 29/06/2007 já havia sido firmado *Contrato de Promessa de Compra e Venda de Imóveis Rurais e Outras Avenças* entre Rio Rancho e Diflor tendo por objeto sete fazendas da autuada, operação submetida a condição suspensiva da medição que definiria o preço total de venda, e associada à transferência de contrato de arrendamento e cessão de direitos, por vinte e três anos, a ser firmado entre as partes e o Instituto de Terras do Estado de Minas Gerais (ITER), e vinculado a outras quatro fazendas. A confirmar esta operação original, em 05/09/2007 o contrato de transferência de arrendamento foi efetivamente firmado entre ITER, Rio Rancho e Norflor, esta última como substituta de Diflor, sem qualquer intervenção de Bagatelle, formalmente beneficiada, em 02/07/2007 e 29/07/2007, com os imóveis objeto da contratação firmada em 29/06/2007 entre Rio Rancho e Diflor, transferidos por Rio Rancho em razão de venda ou integralização de capital.

Para além da nulidade das disposições de 02/07/2007 e 29/07/2007, porque incompatíveis com a contratação original de 29/06/2007 firmada sob condição suspensiva, na forma do art. 126 do Código Civil invocado pela autoridade lançadora, a simulação resta evidente quando Rio Rancho se apresenta perante o ITER como titular dos direitos de arrendamento associados às fazendas originalmente negociadas com Diflor, apesar da transferência escritural dos imóveis a Bagatelle, e assim firma o "Termo de Transferência de Contrato de Arrendamento", em 05/09/2007, com a participação de Norflor em substituição a Diflor. Como bem destaca a Fiscalização, em 05/09/2007 é formalizado, também, o "Instrumento Particular de Cessão de Direitos Decorrentes de Arrendamento de Terras do Estado de Minas Gerais", agora entre Bagatelle e Norflor, porém Bagatelle só adquirira tais direitos em 06/09/2007, mediante assinatura do "Instrumento Multilateral de Transação e

Aditivo ao Contrato de Promessa de Compra e Venda de Imóveis Rurais e Outras Avenças", com a participação das destinatárias dos imóveis, no qual, convalidando-se as cláusulas do contrato de 29/06/2007, as partes acordam *que nele se coloca como promitente vendedora a Bagatelle Imobiliária e como promitente compradora a Norflor Empreendimentos Agrícolas.*

Tal incompatibilidade de datas, não confrontada pela defesa e característica de negócios jurídicos que aparentam conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente conferem ou transmitem, é agravada pelo fato de o registro das escrituras de compra e venda e de cessão de direitos de Rio Rancho para Bagatelle somente ocorrer depois de lavradas as escrituras de compra e venda e de cessão de direitos de Bagatelle para Norflor, bem como pelo fato de a escritura de arrendamento rural ser lavrada de Rio Rancho para Norflor, apesar *da colocação final de Bagatelle como titular de todas as transações.*

Irrelevante, assim, se a transferência da propriedade somente se verifica com a averbação do contrato de compra e venda no registro de imóvel. O compromisso firmado originalmente entre Rio Rancho e Diflor era suficiente para conferir a esta ao menos os direitos pessoais em face da alienante, e tal contestação apenas não aconteceu porque a simulada transferência dos imóveis e direitos correlatos a Bagatelle não almejava prejudicar a adquirente, mas sim reduzir (e no caso, ao final, eliminar) a incidência tributária a que se sujeitaria Rio Rancho em razão do ganho de capital e das demais receitas decorrentes das operações. E, à evidência, somente se cogita, aqui, da possibilidade de contestação por parte de Diflor ou Norflor, dado que a omissão de Bagatelle neste sentido, como beneficiária escritural dos atos simulados, claramente não pode ser invocada pelas recorrentes, ante a demonstrada inexistência de fato e constituição daquela pessoa jurídica pelos mesmos sócios da autuada.

As recorrentes invocam a crise de 2008 como motivo para Bagatelle não ter se envolvido em outras atividades imobiliárias, porém, como bem demonstra a Fiscalização, Bagatelle representou mero caixa do grupo empresarial, sem exercer qualquer atividade imobiliária, nem mesmo em relação aos imóveis escrituralmente integrados em seu patrimônio, já prometidos em venda à Diflor. O objeto social de Bagatelle foi alterado em 25/06/2007 para contemplar atividades imobiliárias, mas, como dito pelo fiscal autuante, a *significativa injeção de capital* em 02/07/2007 pela nova sócia Rio Rancho de nada serviu para sua evolução *como um empreendimento sócio-econômico*, prestando-se apenas *como uma intermediadora, um canal por onde fluem recursos financeiros envolvendo seu sócio pessoa física* e sua controladora, além de outras empresas do grupo econômico. Aliás, embora declarando-se inativa até 2006 e sem qualquer conta bancária até a criação daquela destinada a receber os adiantamentos de Norflor, Bagatelle já apresentava em sua escrituração a existência de empréstimos anteriores, sem qualquer aplicação correspondente em bens ou direitos, e após o suposto início de sua atividade imobiliária, os registros que se verificaram continuaram a ser, apenas, de mútuos entre empresas do grupo, agora especialmente para destinar ao grupo econômico os valores ingressados em razão das operações de venda de imóveis e cessões de direitos, em especial a distribuição de lucros em favor de Newton Cardoso, no montante de R\$ 30.100.000,00, sem qualquer critério de proporcionalidade de participação social, *de forma adiantada e por meio de endividamento e exaurimento de um restante de disponibilidade de vendas.* Ou seja, o novo objeto social se esvaiu sem ser exercido, e seu único reflexo patrimonial foi o ingresso e a imediata saída dos recursos aportados pela adquirente dos imóveis e dos direitos correspondentes. Nos anos subsequentes, a única movimentação patrimonial diferenciada verificada em Bagatelle foi a compra de veículos em 2011, muito embora dissociada de qualquer despesa que evidenciasse sua utilização em atividade-fim. Logo, a existência de fato de Bagatelle, afirmada pelas recorrentes, não se presta a evidenciar

qualquer atividade empresária no âmbito imobiliário, mas apenas sua atuação em intermediações financeiras no grupo empresarial, insuficiente para afastar a simulação suportada por sólidos argumentos reunidos no trabalho fiscal.

As recorrentes destacam a incorporação de Hugo Ivo Oliveira ao seu quadro social, como evidência favorável à atuação de Bagatelle como empresa imobiliária, porém não confrontam as constatações fiscais de que, apesar de tal pessoa ter sido contratada para *exercer as atividades para as quais tinha habilitação técnica e legal*, até 13/01/2009, quando sua participação social é transferida para o também corretor Newton Cardoso Junior, nenhum pagamento foi registrado em seu favor a título de pró-labore, lucro ou qualquer outra remuneração. Ao contrário, suas declarações de rendimento apontaram recebimento de serviços prestados em 2007 e 2008 a Rio Rancho e NC Participações e Consultoria S/A, indícios de que Rio Rancho figurou nas reais operações com imóveis rurais.

As recorrentes invocam o reconhecimento, por este Conselho, da *legitimidade deste procedimento*, consoante Acórdão nº 103-23.357, assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Exercício. 2002*

*Ementa: SIMULAÇÃO — INEXISTÊNCIA — Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária.*

*OMISSÃO DE RECEITAS — SALDO CREDOR DE CAIXA — DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA — A reunião das receitas supostamente omitidas por duas empresas para serem tributadas conjuntamente como se auferidas por uma só importa em erro na quantificação da base de cálculo e na identificação do sujeito passivo, conduzindo à nulidade do lançamento.*

O voto condutor de referido julgado, porém, firma não vislumbrar *ilicitude na escolha de um caminho fiscalmente menos oneroso, desde que a menor onerosidade seja a única razão da escolha desse caminho*, mas isto se ausente simulação, não provada naqueles autos porque:

*A meu sentir, disso não se desincumbiu o fisco. A falta de aprofundamento da ação fiscal faz com que os fatos apontados como indícios de simulação, quais sejam, a instalação das duas empresas na mesma área geográfica e as alterações dos seus objetivos sociais, reservando-se a uma a fabricação do casco e à outra os serviços de montagem da embarcação, possam ser tidos como desdobramento da atividade antes exercida por uma delas, objetivando racionalizar as operações e minorar a carga tributária.*

*A conclusão diversa chegaria se a fiscalização comprovasse que a e presa desqualificada não mantinha registros e inscrições fiscais próprias, que não possuía adro próprio de empregados, que não celebrava negócios, que não emitia documentação, que não mantinha escrituração fiscal relativa a seus negócios.*

*O argumento de que o desmembramento das atividades operacionais teve por único escopo obter economia tributária não é suficiente, por si só, para a desconsideração dos atos e negócios jurídicos realizados com amparo legal.*

Esclareça-se, aliás, que a continuação daquele procedimento fiscal resultou em novos lançamentos que, suportados por provas da simulação, foram mantidos sob condução

de voto vencedor desta Conselheira, consoante excertos da ementa do Acórdão nº 1101-001.240:

*ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES*

*Ano-calendário: 2002, 2003*

[...]

*ERRO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. INOCORRÊNCIA. Evidenciado que as pessoas jurídicas, apesar de constituídas de forma autônoma, não se distinguem em suas operações, especialmente tendo em conta a precariedade do controle documental de suas atividades, é válido o lançamento que reúne seus resultados para tributação em nome da primeira pessoa jurídica constituída.*

[...]

*MULTA QUALIFICADA. A prática reiterada de omitir receitas e de simular a separação as operações em distintas pessoas jurídicas, com vistas a usufruir indevidamente dos benefícios decorrentes do regime simplificado de recolhimentos, autorizam a qualificação da penalidade.*

[...]

No caso presente, por sua vez, a simulação está robustamente demonstrada porque a interposição de Bagatelle nas operações em questão somente se dá depois de elas terem sido contratadas entre a real alienante (Rio Rancho), sem que Bagatelle exerça qualquer atividade imobiliária, figurando apenas como titular da conta bancária que recebe os recursos advindos da alienação e os destina ao principal sócio do grupo empresarial e a outras empresas do grupo.

Imprópria, assim, a defesa das recorrentes contrária à interpretação econômica do Direito Tributário e em favor da *legalidade de opção pela estrutura fiscalmente menos onerosa*, na medida em que não houve estudo prévio para escolha desta opção, de modo a viabilizar a transferência dos imóveis e os direitos correlatos previamente para que Bagatelle os negociasse, exercendo a dita atividade imobiliária. A simulação, assim, foi o meio encontrado para alcançar menor incidência tributária, alterando as características do fato gerador, e constituindo cenário que permite ao Fisco promover o lançamento a partir dos fatos efetivamente ocorridos, com fundamento no art. 149, inciso VII do CTN, sem precisar recorrer ao disposto no parágrafo único no art. 116 do CTN.

As recorrentes questionam *como designar como fraude ou simulação, tentativa de engodo ou ocultação, atos que têm por característica principal precisamente a publicidade, seja por meio de escritura pública, seja por meio de alterações estatutárias registradas em Junta Comercial*. E, se fosse esta a intenção dos envolvidos, *qual seria o sentido de se promover não o simples cancelamento de contratos, talvez com sua destruição, mas sim a celebração de instrumentos aditivos, que remontam e retratam toda a relação contratual?* Contudo, não se pode olvidar que a alienação dos imóveis e dos direitos correlatos envolviam terceiros que, possivelmente, não estariam dispostos a enfraquecer suas garantias mediante o cancelamento dos contratos originais e de sua substituição por outros acordos formalizados segundo o interesse da autuada. Assim, a celebração dos aditivos retratando a relação contratual original e acrescentando, sem prejuízo aos adquirentes, as circunstâncias que simularam um contexto tributário favorável à autuada, certamente foi a solução encontrada **para alcançar este objetivo**.

Inexistem, assim, reparos à conclusão firmada pela autoridade julgadora de 1ª instância, inclusive com referência ao questionado *mito da cavilosidade*:

### MÉRITO.

*A questão da simulação foi muito bem examinada pelo Auditor-Fiscal Victor Augusto Lampert, Relator do Acórdão n.º 4681, da 5ª Turma da DRJ/POA, datado de 17/11/2004, que assim se manifestou:*

#### “1. Análise

A questão da simulação, como elemento invalidante, desborda do campo do Direito Tributário, pois para verificar a validade dos atos jurídicos praticados deve-se lançar mão da teoria dos fatos jurídicos, que se insere na Teoria Geral do Direito. É à luz dela que devemos examinar a validade e a eficácia dos atos praticados, em especial no que tange à simulação.

De início, apenas para afastar a clássica alegação de que se estaria usando indevidamente a interpretação econômica em Direito Tributário, deve-se frisar que a abordagem a seguir não enveredará por esta senda, mas sim pelo caminho adequado e seguro da teoria dos atos jurídicos, que fornece os instrumentos necessários à análise pretendida. [...]

Estabelecidos esses pontos, passo, agora, a verificar se no caso em tela ocorreu simulação. Para tanto, é necessário buscar na Teoria Geral do Direito: a) o conceito de simulação, b) os elementos que a tornam causa de invalidade dos atos jurídicos, c) os efeitos que sua prática acarreta e d) os meios usuais de prova da simulação.

[...]

De tudo isso, para os fins da análise que será feita, é importante ter em mente três conseqüências do conceito de simulação: a) nela ocorre uma divergência entre o que se manifesta no ato jurídico praticado e o que ocorre na realidade; b) mais: essa divergência, tanto pode se referir a uma declaração falsa sobre um elemento objetivo (como a data da efetivação do negócio, ou da prática de algum ato), quanto ser relativa a um elemento subjetivo (por exemplo, entre a vontade manifestada e o que se efetivamente se deseja); c) por fim: a divergência de vontade pode se dar inclusive no que toca à categoria jurídica.

[...]

#### 2. A mitologia da simulação

A argumentação trazida neste processo pela autuada é exemplar dos mitos que se criaram e seguem sendo propalados a respeito da simulação. Dessa forma, cria-se uma excelente oportunidade para, em complementação à análise conceitual acima exposta e sua aplicação ao caso concreto, abordar o tema da simulação pela prisma oposto, isto é, do que não é pertinente a ela, de forma a espantar e afastar esses mitos.

Eles envolvem quatro diferentes aspectos da simulação – a prova, a cavilosidade, a licitude e a vontade – e se prestam a argumentos que numa análise são convincentes. Esses argumentos revestem-se dos seguintes tipos: a) “simulação não se presume, as conclusões tiradas com base nos indícios elencados não passam de subjetividades do fiscal”; b) “os atos foram praticados de forma transparente, nada se procurou ocultar, logo não há que se falar em simulação”; c) “não há lei que proíba a prática dos atos – muito pelo contrário, existe expressa previsão legal para eles – portanto é absurdo desconsiderá-los”; e d) “as partes quiseram verdadeiramente praticar os atos, de forma que não há como desconsiderá-los”.

Veremos que alguns desses argumentos não encontram apoio no conceito de simulação e na doutrina a respeito dela enquanto outros não passam de falácias facilmente desmascaradas.

#### 2.1. Mitos relacionados com a vontade das partes

Muito se diz: “não é possível coimar de simulados atos que as partes quiseram verdadeiramente praticar”. Nesse bordão, “praticar” está em lugar de “formalizar”. É

bem verdade que atos simulados são atos que as partes não desejam realmente praticar. Mas desejam, sim, formalizar. Na verdade, acontece o contrário do que o bordão quer fazer crer: quem simula sempre quer praticar – no sentido de formalizar – o ato simulado, se não o quisesse, por óbvio não o formalizaria. Assim, a simples assertiva de que as partes quiseram realmente formalizar certo ato não é suficiente para determinar que ele não seja simulado. Por exemplo, para que um aumento de capital não seja simulado, não basta apenas que se queira formalizar o ato, é necessário que se queira que ele se concretize.

## 2.2. Mitos relacionados com a prova

Na simulação (além de outros elementos que a caracterizam) há um descasamento entre vontade manifestada e vontade real. Por conseguinte, para provar simulação faz-se necessário demonstrar esse descasamento. Ora, enquanto a vontade manifestada sempre tem caráter objetivo, a vontade real sempre será de natureza subjetiva, de forma que, na maior parte das vezes, a decisão quanto a haver ou não dito descasamento envolverá questões subjetivas. Isto é, a subjetividade é inerente à comprovação da simulação. Portanto, quando se trata de simulação, a afirmativa de que “tudo não passa de subjetividades do fiscal” é vazia, inócua, não podendo servir de apoio a nenhuma conclusão no sentido de rejeitar a possibilidade de simulação.

A respeito dos meios de prova já se mostrou que a posição doutrinária sobejamente majoritária é de que a simulação pode ser provada por indícios, o que afasta de forma cabal, e sem necessidade de maiores análises, o bordão de que “simulação não se presume, é necessária prova direta”.

Além disso, essa prova indiciária não se faz por indícios tomados isoladamente, mas pelo conjunto dos indícios, sendo completamente inadequada a técnica de defesa, freqüentemente utilizada, de refutação de cada um dos indícios isoladamente. É verdade que cada um deles pode ser indicio de outras coisas que não a simulação, mas é o conjunto deles que forma a prova que, essa sim, aponta inequivocamente a simulação.

## 2.3. Mitos relacionados com a caviliosidade

Foi dito pela defesa que os atos foram praticados de forma pública e que isso afastaria a possibilidade de simulação. Pura falácia: os atos simulados são sempre perfeitamente aparentes, justamente porque são eles que as partes desejam tornar visíveis (vontade manifestada). Normalmente, com eles se quer esconder outros atos, dissimulados esses (vontade real). Mas apenas normalmente, pois não é da essência da simulação que o ato dissimulado seja ocultado: como dito, o essencial é que a vontade manifestada não corresponda à vontade efetiva.

## 2.4. Mitos relacionados com a licitude

Trata-se de mito semelhante ao anterior. Afirma-se repetidamente que como foram lícitos os atos praticados, seria descabido acusá-los de simulados. Ora, os atos simulados – uma vez abstraída a simulação – serão em geral lícitos, porquanto, geralmente, o que se pretende com a simulação é apenas buscar os efeitos do ato simulado. Se o ato que se simulou fosse, por sua própria natureza, ilícito, de nada adiantaria a simulação.

Em que pese ser verdade que a simulação muitas vezes busca dissimular um ato ilícito, o fato do ato dissimulado ser lícito não é elemento suficiente para descaracterizar a simulação.

Uma ilustração a respeito do dito nos dois parágrafos anteriores é a conhecida figura da simulação por interposta pessoa, em que formalmente se transfere, por exemplo, a propriedade de um bem para escapar a eventuais restrições patrimoniais. Nesse caso, ter a propriedade do bem não é ilícito, como também não é ilícito transferir a propriedade do bem. E também a partir desse exemplo, percebe-se bem que, em se tratando de simulação, a ilicitude não precisa estar nem no ato dissimulado, nem no ato simulado: a ilicitude é a própria simulação, mentira com intuito de prejudicar terceiros.”

*Assim, resta verificar se ocorreu simulação no caso em tela:*

*1 - Prova direta: embora incomum, há, neste caso, uma prova concreta de simulação, consubstanciada no fato de que, conforme explicado na nota do item 2.2.2 - Venda de Imóveis, desde o contrato de promessa de compra e venda firmado em 29/06/2007 entre a Rio Rancho e a Diflor, os imóveis em tela, vendidos "ad mensuram" à Diflor, não poderiam ser utilizados na integralização de capital da Bagatelle nem vendidos a ela, em julho de 2007, razão pela qual esta não poderia tê-los vendido à Norflor, sucessora da Diflor;*

**"Nota:**

O contrato relacionado a esta venda não foi apresentado ... mas escrituras e registros em anexo ... se vinculam ao mesmo, como se verá ... no item 4.1.

Em relação a tais transferências por integralização ou por venda ... descritas acima, subitens 2.2.1 e 2.2.2, têm-se que as mesmas não constam contabilizadas, conforme ... "páginas dos Livros Razão de 2006, 2007 e 2008" ..., contas nº 1241-1.3.1.1.01.0005-Participações em Coligadas, 1255-1.3.2.1.01.0001-Terrenos Rurais e 5024-4.2.1.1.01.0003-Venda de Imobilizado.

... em relação a tais transferências ..., subitens 2.2.1 e 2.2.2, ... os imóveis ... envolvidos se constituem dos mesmos ... cujas transferências por venda e cessão já estavam comprometidas pela Rio Rancho com a ... Diflor ... (e, depois, como se verá, com a sucessora desta - a Norflor), através de contrato firmado ... em 29/06/2007, conforme ... item 2.1.

Tais imóveis, já transferidos pelo referido contrato em sua cláusula 1ª, são aqueles discriminados no subitem 2.1.1 e no subitem 2.1.3, letra a.

... condição suspensiva, a efetivação deste contrato se daria após a medição ... das áreas dos imóveis e, assim, com a definição do preço total de venda, os quais, juntamente com as transferências finais, seriam consignados por meio de escrituras públicas.

... tem-se a obrigatoriedade de cumprimento dos contratos ....

... disciplinada pelo Código Civil Brasileiro.

... entre vários ... de seus dispositivos ..., o ... artigo 126:

**"Art. 126. Se alguém dispuser de uma coisa sob condição suspensiva, e, pendente esta, fizer quanto àquela novas disposições, estas não terão valor, realizada a condição, se com ela forem incompatíveis".**

Por isto, nestas datas de 02/07/2007 e 29/07/2007, a Rio Rancho não tinha poder de nova disposição sobre estes imóveis ..., já vendidos para outrem em 29/06/2007.

**Assim, ... estas operações de integralização e vendas feitas pela Rio Rancho para a Bagatelle se constituíram como atos jurídicos inválidos." (grifos e negritos do original)**

*2 - Motivo sério: tratando-se de vultosa venda/arrendamento/cessão de direitos, por parte da Rio Rancho, de vários imóveis a uma empresa de um grupo distinto (Diflor/Norflor/Aflopap), a opção aventada na impugnação de simplesmente destruir contratos mostra-se inviável, razão pela qual foram simuladas a integralização de capital na Bagatelle com a conferência de imóveis já indisponíveis, assim como a venda de imóvel igualmente indisponível, para fazer parecer que a venda à Norflor havia sido feita pela Bagatelle e não pela Rio Rancho; além disso, tal medida seria inócua, em razão da exigência de escritura pública; e, por fim, tentar reduzir em cerca de 90% a carga tributária sobre um alto valor;*

*3 - Descompasso entre preço de venda e valor da integralização: imóveis cujo preço global de venda da Rio Rancho para a Diflor foi estimado em quase R\$ 16 milhões antes da medição serviram para a Rio Rancho integralizar R\$1.402.000,00 de capital na Bagatelle (sendo os demais vendidos/cedidos/arrendados para a mesma por R\$325.000,00); com essa sub-avaliação, a DIPJ da Bagatelle teria maior chance de passar despercebida nos crivos da RFB;*

*4 - Falta de execução material do contrato: não ocorreu a execução material da integralização de capital na Bagatelle, e, portanto, esta não podia vender imóveis que não lhe pertenciam, pois os mesmos já haviam sido vendidos pela Rio Rancho;*

*5 - Conclusão: a vontade de integralizar capital na Bagatelle não foi real; o que havia, sim, era a real vontade de vender os imóveis, ceder direitos relativos a imóveis e arrendá-los; houve simulação, portanto.*

Caracterizada a simulação, desnecessário discutir a existência de negócio indireto ou de fraude à lei. A vontade de Rio Rancho sempre foi alienar os imóveis e os direitos correlatos a Diflor (sucetida posteriormente por Norflor), sendo simulados os atos posteriores que se destinaram a transferir para o patrimônio de Bagatelle tais bens e direitos, com vistas a requalificar tal alienação como atividade imobiliária e alcançar uma menor incidência tributária na sistemática do lucro presumido.

As recorrentes questionam, ainda, a apuração de ganho de capital em razão da desconsideração de custo de imóveis rurais que estariam devidamente contabilizados pela autuada, conforme cópia dos registros contábeis juntados à impugnação. A autoridade lançadora demonstrou, por meio da juntada de folhas do Livro Razão de 2006 a 2008 (fls. 241/249), que Rio Rancho não possuía, em seu ativo, registros de custo dos imóveis rurais alienados. Em impugnação foram juntados os elementos de fls. 1165/1167 correspondentes a extratos do Livro Razão nos anos-calendário 2000 e 2001, com destaque dos seguintes lançamentos:

- Débito no valor de R\$ 2.860.186,40 na conta 1.3.1.02.65.001 (Terras - Grão Mogol) sob o histórico *Vr transf p/ ativo imobilizado ref aquis 8.766,99 ha de terras localizados nos municípios de Grão Mogol, Francisco Sá, Padre Carvalho e Josenópolis/MG conf contrato de compra de venda de terras celebrado n/ data;*
- Débito no valor de R\$ 5.486.827,23 na conta 1.3.1.02.33.001 (Florestas Formadas - Eucaliptos) sob o histórico *Vr transf p/ ativo imobilizado ref aquis 17.499,16 ha de floresta de eucaliptos conf Contrato de Compra e Venda celebrado n/ data;*
- Débito no valor de R\$ 8.413.135,08 na conta 1.3.1.02.33.001 (Florestas Formadas - Pinus) sob o histórico *Vr transf p/ ativo imobilizado ref aquis 20.318,99 ha de floresta de pinus conf Contrato de Compra e Venda celebrado n/ data; e*
- Débito no valor de R\$ 270.529,20 na conta 1.3.1.02.65.001 (Terras de Uso) sob o histórico *Vr aquisição p/ compra e cessão de direito de terras s/ área 9.060,21 ha denominados Caiçara e Estiva Tres Barras, Guará, Covão e São Francisco, Ribeirãozinho, localizados nos municípios de Grão Mongol, Riacho dos Machados e Pe. Carvalho/MG conf contrato de compra e venda c/ exploração prevista p/ abril/2002.*

A cópia apresentada para digitalização não permite identificar a data precisa dos lançamentos, mas o cabeçalho das páginas indica que a movimentação teria se verificado entre 01/01/2000 e 31/08/2001.

Contudo, ainda que tais valores tenham sido imobilizados até 31/08/2001, a reprodução do Livro Razão juntada pela Fiscalização evidencia que as contas 1.3.1.02.65.001 e 1.3.1.02.33.001 não mais apresentavam saldo à época da alienação. Isto porque, nos registros do Livro Razão no ano de 2007, depois da movimentação na conta 1.3.1.1.02.001 (Direitos de Uso), a conta subsequente apresentando saldo tem número 1.3.2.1.01.0001 (Terrenos Rurais), com saldo anterior de R\$ 6.902.508,93 e movimento no período de R\$ 1.448.060,00, correspondente a compra Fazenda Tamanduá situada em Grão Mogol/MG, conf. contrato de compra e venda firmado em 19/06/2007, totalizando R\$ 8.350.568,93, saldo este mantido até o início de 2008, a evidenciar que não guardariam correspondência com os imóveis alienados em 2007 e escrituralmente transferidos, mediante aumento de capital e venda, a Bagatelle.

De toda sorte, no Demonstrativo de Apuração dos Custos de Aquisição dos Imóveis Rurais às fls. 140/145 a autoridade lançadora tomou como referência os valores consignados nos contratos de compra dos imóveis em referência. Considerando que em 2000 houve a compra de várias fazendas com área total de 71.493,13 hectares pelo valor de R\$ 4.020.000,00, a autoridade fiscal definiu como custo, a partir da identificação das fazendas ali consideradas e que foram alienadas em 2007, o valor proporcional aos hectares de cada uma delas. Da mesma forma, considerando o pagamento de R\$ 270.529,20 em 2001 pela aquisição de outros imóveis ou direitos sobre eles, com área total de 9.060,21 hectares, o fiscal atuante definiu o custo de outra parte dos imóveis vinculados às operações de 2007.

As recorrentes, por sua vez, limitam-se a juntar extratos antigos do Livro Razão, sem apresentar documentos que distinguissem tais operações daquelas consideradas pela Fiscalização como origem do custo dos bens alienados, e sem esclarecer porque tais valores não estariam contabilizados e baixados no período fiscalizado.

Invocam, ainda, o art. 523 do RIR/99, que assim dispõe:

*Art. 523. A partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua - VTN constante do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, observado o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação, respectivamente (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19).*

*Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente a 1º de janeiro de 1997, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no parágrafo único do art. 136 e nos incisos I e II do art. 522 (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19, parágrafo único).*

Basta observar, porém, que referida disposição integra o Subtítulo IV, destinado a regular a apuração do IRPJ segundo a sistemática do lucro presumido, que permite aos optantes não manterem escrituração contábil completa de modo a evidenciar o custo histórico de seus ativos. No caso, a atuada estava sujeita à apuração do IRPJ na sistemática do lucro real, submetendo-se à apuração do ganho de capital na forma do art. 418 do RIR/99:

*Art. 418. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).*

*§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 1º).*

*§ 2º O saldo das quotas de depreciação acelerada incentivada, registradas no LALUR, será adicionado ao lucro líquido do período de apuração em que ocorrer a baixa. (negrejou-se)*

Logo, as alegações das recorrentes não impõem qualquer reparo à apuração do ganho de capital promovida pelo fiscal autuante.

As recorrentes também questionam a classificação das receitas de arrendamento como operacionais. Consoante indicado no item 5.2 do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora apurou receitas de arrendamento no valor de R\$ 363.375,00, repetida nos meses de junho/2008 e fevereiro/2009, em razão do que discriminado no subitem 4.1.8 do mesmo Termo, qual seja, arrendamento de imóvel com área de 450 ha, formado pela Fazenda Batalha (Grão Mogol/MG) e prometido por Rio Rancho a Diflor no contrato lavrado em 29/06/2007, efetivado por meio de *Escritura Pública de Arrendamento Rural da Rio Rancho para a Norflor, de 10/07/2008*. Tais valores foram classificados, nos lançamentos de IRPJ e CSLL, como "Outras Receitas Operacionais", e como "Omissão de Receita" sujeita à incidência não-cumulativa da COFINS e da Contribuição ao PIS.

A autoridade julgadora de 1ª instância assim se manifestou acerca do tema:

*O argumento de que as receitas de arrendamento rural foram erradamente tratadas como sendo receitas operacionais, com conseqüente exigência de PIS e COFINS, é improcedente, pois tais contribuições foram apuradas pelo regime não cumulativo. Note-se, aliás, que esta é a única infração apurada de PIS e COFINS, neste processo, sendo certo que as receitas de arrendamento fazem parte da base de cálculo dessas contribuições sujeitas ao regime não cumulativo, que é "... o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.", compreendendo "... a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.", nos moldes das Leis n.º 10.637/02 e suas alterações (PIS) e da Lei n.º 10.833/03 e suas alterações (COFINS).*

*De resto, não há tal incidência sobre ganhos de capital, no regime não cumulativo, a teor da Lei n.º 10.637 de 30 de dezembro de 2002 (PIS) e da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (COFINS). As Receitas Financeiras, por sua vez, têm alíquota zero, a teor do Decreto nº 5.442, de 9 de maio de 2005.*

Consoante se observa no Contrato de Promessa de Compra e Venda de Imóveis Rurais e Outras Avenças, Rio Rancho acordou com Diflor ceder-lhe arrendamento referente à Fazenda Batalha, em Grão Mogol, com área aproximada de 450,00 ha, nas seguintes condições:

*No instrumento de transferência de contrato de arrendamento a PROMITENTE VENDEDORA, então denominada INTERVENIENTE/AQUIESCENTE se compromete a renovar ditos contratos e transferir todos os direitos deles decorrentes à ora PROMISSÁRIA COMPRADORA ou a quem ela indicar, pelo prazo de 23 (vinte e três) anos, com início na data da efetiva entrega e liberação das áreas, pelo preço de R\$ 1.615,00 (...) por hectare.*

A adquirente Norflor, intimada no curso do procedimento fiscal, informou que:

*4 - Fazenda Batalha/Cancela*

*Por Escritura Pública de Arrendamento de Imóvel Rural lavrada em 10/07/2008 a empresa Rio Rancho Agropecuária S/A arrendou à Norflor Empreendimentos Agrícolas Ltda a Fazenda Batalha com área de 450,00 ha pelo valor de R\$ 832.837,66.*

*Em 13 de junho de 2011, por convenção das partes houve a permuta da área arrendada (Fazenda Batalha) pela compra da Fazenda Cancela, tendo sido lavrada Escritura Pública de Compra e Venda da Fazenda Cancela com área de 450,00 ha pelo preço certo e ajustado de R\$ 862.647,29, ficando revogada, pelo mesmo instrumento, a Escritura Pública de Arrendamento lavrada em 10/07/2008 acima referida.*

*Valor principal = R\$ 726.750,00 (450,00 ha x R\$ 1.615,00)*

*Juros = R\$ 135.897,29*

Referida escritura consta às fls. 345/351. Em tal documento, Rio Rancho se declara legítima possuidora da Fazenda Batalha, em decorrência de arrendamento que lhe foi feito por Florestas Rio Doce S/A, e assim firma as seguintes condições de arrendamento em favor de Norflor:

*4 - PRAZO DE ARRENDAMENTO - O prazo do presente arrendamento é o de 23 (vinte e três) anos ininterruptos, contados a partir de 29/06/2007, sendo prorrogado automaticamente por 03 (três) anos, independentemente de notificação ou aviso prévio caso de faça necessária para que a Arrendatária, sua ligada ou coligada, possa concluir a colheita e a carbonização da madeira. 5 - PREÇO E PAGAMENTO - que o objeto descrito ora é arrendado pelo preço certo de R\$ 832.837,70 (...), que serão pagos da seguinte forma: A) R\$ 363.575,00 (...) correspondente a 50% (...) do valor total, incidindo sobre esta quantia juros de 1,2% ao mês (...), considerando o período de 7,5 meses (...), contados a partir do mês de novembro de 2007, no valor de R\$ 34.007,54 (...). Valor principal e juros atingem a quantia total de R\$ 397.382,54 (...), pagos em cheque (...), de cuja soma a Outorgante Arrendante dá a mais plena e geral quitação (...). B) R\$ 363.575,00 (...) que correspondem a 50% (...), no valor total, vencível em 28/02/2009, incidindo sobre esta quantia os juros de 1,2% ao mês (...), considerado o período de 15 meses e 5 dias (...), contados a partir do mês de novembro de 2007, o que renderá juros iguais a R\$ 72.080,16 (...). Valor principal e juros somam o quantum total de R\$ 435.455,16 (...), pagos em cheque (...), de cuja soma a Outorgante Arrendante dará, na ocasião, plena e geral quitação (...). 6 - TRANSMISSÃO - que, desde já, a Arrendante se obriga pela transferência da posse da área antes descrita à Arrendatária, transmitindo-lhe, desde já, a posse direta, mansa e pacífica, sem contestação, bem como os direitos e ações daí decorrentes. (...)*

Nos termos do invocado Pronunciamento IBRACON nº 14/2001, receita operacional corresponde ao evento econômico relacionado com a atividade ou atividades principais da empresa independentemente da sua frequência, aí considerado o valor pelo qual a empresa procura se ressarcir dos custos e despesas e auferir lucro. Distingue-se, desta forma, da receita não operacional que corresponde aos eventos econômicos aditivos ao patrimônio líquido, não associados com a atividade ou atividades principais da empresa, independentemente da sua frequência, aí consideradas as transações com imobilizados ou com investimentos de natureza permanente, desde que não relacionados com a atividade principal

da empresa. Contudo, como dissociar da atividade agroindustrial praticada por Rio Rancho desta operação na qual ela deixa de explorar a área em referência para permitir, por meio de arrendamento remunerado, que Norflor o fizesse no prazo de 23 (vinte e três) anos, prorrogáveis por mais 3 (três) anos, até que a arrendatária conclua a colheita e a carbonização da madeira? Rio Rancho, em verdade, apenas transferiu a posse direta do imóvel para que a arrendatária o explorasse e lhe retornasse o ganho que, de forma semelhante, poderia ser auferido pela própria Rio Rancho em exploração direta.

O invocado art. 352 do RIR/94, por sua vez, apenas trata da alienação de bens utilizados na produção rural, operação distinta do arrendamento rural, promovido por prazo certo e apenas para exploração da área por terceiros. Além disso, tal disposição, assim como do Parecer Normativo CST nº 7/82 e da Instrução Normativa SRF nº 257/2002, apenas fixam o conceito de atividade rural com vistas a determinar o alcance dos incentivos a ela conferidos, e em momento algum declaram a impossibilidade de uma agroindústria também exercer outras atividades operacionais acessórias que não sejam beneficiadas com menor incidência tributária. Ao contrário, justamente porque as receitas advindas de tais atividades também seriam operacionais, os atos normativos excluem a interpretação de que elas resultariam da atividade rural apenas porque auferidas por agroindústrias e assemelhadas.

Por tais razões, e considerando, ainda, que as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 somente excluem da incidência não-cumulativa as receitas *não operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente*, devem ser mantidas as exigências de COFINS e Contribuição ao PIS consoante formuladas.

Quanto à penalidade aplicada, as recorrentes limitam-se a reafirmar a inexistência de fraude ou simulação, sobejamente demonstrada na análise precedente. Claro está que Rio Rancho simulou operações com a interposição de Bagatelle para alterar as características do fato gerador, buscando a economia de impostos e, ao final, alcançando sua supressão total, já que referida pessoa jurídica inexistente de fato sequer recolheu os valores que seriam minorados com a adoção da sistemática do lucro presumido.

Correta, portanto, a exigência dos tributos devidos com o acréscimo da multa no percentual de 150%, consoante autoriza o art. 44, inciso I c/c §1º da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, vez que caracterizada a hipótese do art. 72 da Lei nº 4.502/64, na forma exposta pela autoridade lançadora. E, considerando que o percentual da penalidade está assim definido em lei, as alegações de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como a arguição do caráter confiscatório dos valores exigidos, demandam apenas reproduzir a Súmula CARF nº 2, no sentido de que *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*.

Por oportuno esclareça-se que, embora não questionadas pela recorrentes, as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas, aqui aplicadas a partir de setembro/2007, são mantidas porque lançadas com fundamento no art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, não estando alcançadas pela Súmula CARF nº 105, vez que a vedação estipulada em seu enunciado à exigência cumulada com a multa proporcional aplicada restringe-se à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96.

E, com referência à arguição de decadência, importa observar que, na forma do art. 150, §4º do CTN, não se pode adotar como termo inicial da contagem a ocorrência do

fato gerador, vez que presente simulação e fraude, aplicando-se, assim, o disposto no art. 173, I do CTN, que desloca o início do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado, como inclusive reafirmado na Súmula CARF nº 101 (*Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*). Por sua vez, apesar de a Fiscalização ter constatado eventos tributáveis a partir de 05/09/2007, o fato gerador correspondente somente se verificou, para fins de incidência do IRPJ e da CSLL, a partir de 31/12/2007, o que desloca o termo inicial do prazo decadencial para 01/01/2009, e evidencia a regularidade do lançamento cientificado à contribuinte em 16/05/2013. Com referência às multas isoladas, apesar de sua exigência se reportar a faltas de recolhimento verificadas desde o período de setembro/2007, sua caracterização como obrigação acessória imposta aos que optam pela apuração anual do IRPJ e da CSLL impõe a aplicação a elas da mesma regra de contagem a que se sujeita o tributo devido no ajuste anual. Esclareça-se, ainda, que as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS somente se referem às receitas de arrendamento verificadas em 30/06/2008 e 28/02/2009, de modo que, apesar de o lançamento já ser possível em 2008, o prazo decadencial para o período mais remoto somente tem início, também, em 01/01/2009.

Por tais razões, REJEITA-SE a arguição de decadência e, no mérito, NEGA-SE PROVIMENTO ao recurso voluntário, para manter integralmente as exigências principais e as penalidades aplicadas.

Por fim, a acusação fiscal invoca os arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN, para firmar a responsabilidade pessoal dos sócios de Rio Rancho: NC Participações e Consultoria S/A, Companhia Siderúrgica Pitangui e Newton Cardoso.

Com referência a Newton Cardoso, a responsabilidade pessoal pelo crédito tributário é clara: a simulação e a fraude estão provadas; a autoridade lançadora evidencia que lhe foram destinados R\$ 30.100.000,00, destacados do montante de recursos depositados por Norflor, sem *qualquer critério de proporcionalidade de participação dos sócios nas cotas*; e referido sócio era o presidente e representante legal não só da autuada Rio Rancho, como também da interposta pessoa Bagatelle. Por sua vez, o art. 135, III do CTN exclui a proteção que a legislação civil confere aos diretores, gerentes e mandatários quando estes atuam, dentre outras hipóteses, com infração de lei, aí certamente excluída a mera infração de lei tributária, na forma da jurisprudência invocada pelas recorrentes, mas que no presente caso foi associada à simulação e à fraude, a evidenciar infração de lei civil e penal, hábil a determinar a responsabilização pessoal do gerente, ou seja, a vinculação de seu patrimônio pessoal à dívida tributária, solidariamente com a contribuinte.

Já com referência às sócias NC Participações e Consultoria S/A e Companhia Siderúrgica Pitangui, como bem observam as recorrentes, tratam-se de pessoas jurídicas, incapazes de praticar as condutas previstas no art. 135, III do CTN. Eventualmente o art. 124, I do CTN poderia ser invocado para firmar a responsabilidade solidária destas pessoas jurídicas por interesse comum na prática do fato gerador, mormente se evidenciada confusão patrimonial por ocasião do fato gerador. Todavia, a autoridade lançadora apenas enuncia os valores destinados a tais pessoas jurídicas em razão de mútuo, sem questionar a real contratação destes empréstimos ou reunir qualquer outra evidência que pudesse caracterizar confusão patrimonial. Por sua vez, a simulação apontada pela autoridade lançadora apenas se presta a demonstrar que os referidos empréstimos não se deram entre Bagatelle e as pessoas jurídicas referidas, mas sim entre Rio Rancho e elas. Esclareça-se, ainda, que o fato de tais pessoas jurídicas representarem

extensão patrimonial do sócio-gerente Newton Cardoso não é suficiente para determinar a sua inclusão no pólo passivo do presente lançamento, e tal procedimento, também, não se faz necessário para, em caso de eventual execução fiscal contra aquele responsável, alcançar seu patrimônio representado pela participação naquelas pessoas jurídicas. A responsabilidade tributária deve ser definida em razão das circunstâncias verificadas na prática do fato gerador, ou então por sucessão, e as hipóteses assim estipuladas no CTN não foram demonstradas, aqui, em face daquelas pessoas jurídicas.

O presente voto, portanto, é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário de Newton Cardoso, mantendo sua responsabilização pessoal pelo crédito tributário lançado, e **DAR PROVIMENTO** aos recursos voluntários de NC Participações e Consultoria S/A e Companhia Siderúrgica Pitangui, para afastá-las do pólo passivo do presente lançamento.

Por todo o exposto, além de **NÃO CONHECER** do recurso interposto por Rio Rancho Agropecuária S/A, com referência aos recursos interpostos pelos demais sujeitos passivos, o presente voto é no sentido de, relativamente às preliminares e ao mérito da presente exigência, **NEGAR PROVIMENTO** aos recursos voluntário e, com referência à imputação de responsabilidade tributária, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário de Newton Cardoso e **DAR PROVIMENTO** aos recursos voluntários de Companhia Siderúrgica Pitangui e NC Participações e Consultoria S/A.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora