



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

**Processo nº** 10120.725412/2014-57  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-005.314 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2018  
**Matéria** PIS e COFINS  
**Recorrente** SAGA SOCIEDADE ANÔNIMA GOIÁS DE AUTOMÓVEIS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2010, 2011

RESPONSABILIDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, de fato e/ou de direito.

SÓCIOS E ADMINISTRADORES. SONEGAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Os sócios e administradores da empresa, sejam formais ou de fato, com ou sem procuração para representar a contribuinte, que praticam, de forma comissiva ou omissiva, conjuntamente com o contribuinte o crime de sonegação tipificado no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, respondem pelo crédito tributário com multa qualificada de forma solidária, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2010, 2011

RESPONSABILIDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, de fato e/ou de direito.

SÓCIOS E ADMINISTRADORES. SONEGAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Os sócios e administradores da empresa, sejam formais ou de fato, com ou sem procuração para representar a contribuinte, que praticam, de forma

comissiva ou omissiva, conjuntamente com o contribuinte o crime de sonegação tipificado no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, respondem pelo crédito tributário com multa qualificada de forma solidária, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento aos dois recursos voluntários apresentados, vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que entenderam não haver fundamento para a responsabilização das pessoas físicas arroladas na autuação.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

André Henrique Lemos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva, André Henrique Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

## Relatório

Tratam-se de autos de infração do PIS e da COFINS sob a sistemática da não-cumulatividade, sendo lançadas receitas de comissão de venda financiada, e ainda, a como sujeitos passivos solidários duas pessoas físicas: Luiz Sérgio de Oliveira Maia e Antônio Ferreira Maias.

A motivação do lançamento foi resumida no relatório da DRJ/BHE (efl. 2.347 e ss.):

- *A Saga é uma concessionária representante da montadora VW Automóveis e é administrada por um conselho de administração composto de 3 membros efetivos e 3 membros suplentes, todos acionistas, e por uma diretoria composta de 4 diretores, que terão as atribuições determinadas pela lei e pelo estatuto da empresa, conforme definido em seu estatuto social.*

- *Entre as empresas que fazem parte do grupo Saga, encontra-se a Sagakasa Serviços Financeiros, Corretagens e Locação de Veículos Ltda. O objeto social da Sagakasa é a corretagem sobre intermediação de vendas de seguros diversos; a intermediação sobre prestação de serviços junto a instituições financeiras; a intermediação sobre prestação de serviços junto à empresa privada; e a locação de automóveis sem condutor.*

- *Outra empresa que faz parte do grupo Saga é a Estação Sadif Corretora de Seguros Ltda.*

*Seu objeto social é: a corretagem e agenciamento de seguros de veículos automotores, de plano de previdência complementar e de saúde; outras atividades de serviços financeiros relacionados à representação comercial no segmento de veículos automotores; atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral no segmento de veículos automotores, exceto imobiliários; e a locação de automóveis sem condutor.*

- *As empresas Sagakasa e Sadif foram constituídas para captar receitas tributáveis da fiscalizada com o fim de pagar menos tributos.*

• *Na constituição das empresas satélites, não houve desenvolvimento de projeto nem de empreendimento inovador. As empresas foram criadas para fazerem o que a Saga já fazia há tempos. Antes da criação das empresas satélites, de acordo com a ECD, a intermediação de contrato de financiamento para vendas era realizada pela própria fiscalizada, e os valores auferidos a título de comissão, eram registrados em conta específica da fiscalizada.*

• *Tal composição de empresas teve como único objetivo a redução da tributação, ao submeter parcela do resultado, aquela correspondente às receitas relativas às comissões de financiamentos da Saga, que foi indevidamente transferida à Sadif e à Sagakasa. Esta transferência de toda comissão das vendas financiadas lesou o Fisco Federal em pelo menos em dois pontos fundamentais: redução a 32% da base de cálculo do IRPJ e CSLL sobre a receita transferida, considerando que as empresas satélites são optantes pelo lucro presumido; redução da tributação do PIS e da COFINS, com aplicação de alíquotas menores (regime cumulativo - 0,65% e 3,0%), permitido às empresas sob o regime lucro presumido.*

• *De modo resumido apontam-se adiante alguns indícios levantados, que, em seu conjunto, comprovam que a fiscalizada desloca receitas tributáveis para as empresas satélites, que se encontram em situação tributariamente mais favorável.*

• *Os sócios e administradores da fiscalizada e das empresas satélites são os mesmos.*

• *As empresas satélites dão, simplesmente, continuidade ao que a fiscalizada já fazia no mesmo endereço. Na prática, nada mudou.*

• *As empresas satélites e a fiscalizada são apresentadas ao público, seja mediante publicidade na internet, seja mediante letreiros e slogans afixados, seja na condição de prestadora de serviços (contrato de correspondente junto ao Banco Central) e de intermediadora de financiamentos (relação com o comprador do bem), com menção apenas da fiscalizada.*

- *Não há qualquer separação física das empresas satélites com a fiscalizada, a não ser na pequena sala, na sede da fiscalizada, que aloja as duas empresas satélites.*
- *Há uma completa confusão patrimonial entre as empresas (satélites e fiscalizada) onde a fiscalizada arca com diversas despesas que deveriam ser das empresas satélites.*
- *A fiscalizada, mesmo com prejuízo, "transfere" serviço de intermediação de financiamento (de acordo com a própria fiscalizada, serviço bastante rentável) para as empresas satélites. Esta transferência não possui uma causa real, um motivo que não seja predominantemente fiscal.*
- *As empresas satélites prestaram serviços às instituições financeiras descumprindo normas do Banco Central (Resolução BACEN 3.110/2003 alterada pela 3.954/2011).*
- *Os estabelecimentos das empresas satélites obtiveram, em alguns períodos, receitas de serviços sem possuir efetivamente nenhum funcionário.*
- *As pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no lucro real sujeitam-se, como regra geral, à apuração do PIS e da COFINS no regime não-cumulativo. Já as pessoas jurídicas que apuram o Imposto de Renda com base no lucro presumido ou arbitrado sujeitam-se, compulsoriamente, à apuração dessas contribuições no regime cumulativo.*
- *Verifica-se que com a tributação pelo lucro presumido resulta numa expressiva economia de tributo, uma vez que há redução de alíquota tanto no IRPJ quanto no PIS/COFINS. Logo, a desconconsideração das empresas satélites efetuada pelo lançamento de ofício tem como principal efeito, no caso das contribuições, o aumento da alíquota de 3% para 7,6% (COFINS) e 0,65% para 1,65% (PIS) sobre as receitas auferidas pelas empresas satélites.*
- *A fiscalização procedeu à inclusão das operações das supostas empresas, na tributação da Saga, de modo a se tributar às operações considerando um único empreendimento. Com efeito, todas as receitas contabilizadas pelas empresas satélites, bem como seus custos e despesas, em verdade serão considerados da própria Saga. Cabe a constituição do crédito tributário relativo ao PIS e ao Cofins, na modalidade lucro real, opção de tributação da fiscalizada.*
- *Não integram a base de cálculo as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Foram produzidas as planilhas de apuração do PIS/COFINS, anexadas ao termo de verificação fiscal, somando a receita de comissões, lançada no auto de infração, com as outras receitas da fiscalizada, descontando o total de créditos, os pagamentos ocorridos na fiscalizada e nas empresas auxiliares, chegando-se ao valor devido na autuação fiscal.*

- *Os valores lançados foram apurados com base na contabilidade entregues pelas empresas e também nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON.*
- *É certo que não cabe à fiscalização pautar as atividades comerciais da empresa, mas não se podem aceitar negócios empreendidos pela empresa sem nenhuma motivação comercial. Há uma diferença entre atuações que objetivam os negócios empresariais e atuações que objetivam exclusivamente reduzir a carga tributária.*
- *Na realidade, as empresas satélites não materializam nenhum empreendimento, relativo à corretagem de financiamento bancário sobre as vendas efetuadas pela fiscalizada, que justifique a sua existência. Neste contexto, as empresas satélites foram criadas sem uma razão econômica efetiva de mercado.*
- *Tais empresas exercem suas atividades permanentes dentro da estrutura operacional da fiscalizada. As receitas de intermediação de financiamento sobre as vendas efetuadas pela Saga e atribuídas à Sagakasa e à Sadif são, de fato, receitas da fiscalizada. O único objetivo de transferência destas receitas de intermediação e de financiamento foi reduzir indevidamente a carga tributária do IRPJ e tributos reflexos.*
- *A Sadif começou a operar justamente quando a Sagakasa estava prestes a ultrapassar o limite do lucro presumido. No ano-calendário de 2010, a Sadif obteve receita bruta de R\$ 21.183.884,56 com pequeno número de funcionários, chegando ao absurdo da existência de meses sem registro de funcionários, mas com obtenção de receitas de prestação de serviços.*
- *As empresas satélites operam em várias cidades sem possuir a mínima estrutura física para tal mister. A Sadif possui sede apenas em Goiânia enquanto a Sagakasa possui sede em Goiânia, uma filial em Uberlândia (sem registro de funcionários) e outra no Guará (sem inscrição no CNPJ). Mesmo assim, elas prestam serviços às empresas do grupo Saga com sede em Goiânia, Brasília, Anápolis e Aparecida de Goiânia.*
- *Durante a fiscalização, ficou evidenciada a desproporção dos ganhos das receitas de intermediação entre a fiscalizada e as empresas satélites, supostamente intermediadoras, com favorecimento às que não tinham nenhuma estrutura para prestar os serviços e em detrimento da que possuía ampla e completa estrutura.*
- *Mesmo quando as empresas satélites apresentem documentos, contrato social e alterações, com registro nos órgãos competentes, escrituração contábil, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, etc, não se exclui a possibilidade de as operações praticadas se enquadrarem em condutas ilícitas, isso porque faz parte o envolvimento de atos jurídicos lícitos para cometimento de fraude. Tais atos são apenas cumprimentos de*

*formalidades na tentativa de enganar o fisco. Quem de fato presta serviços na qualidade de correspondente bancário é a Saga. Vistos isoladamente, os atos jurídicos são permitidos pela legislação; olhados em conjunto, desnuda-se o véu e revela-se a fraude.*

- A fiscalizada ainda não teve o mínimo cuidado de providenciar, substituir ou substabelecer os contratos de prestação de serviços relativos às atividades supostamente praticadas pelas empresas satélites. Perante terceiros (clientes da fiscalizada, instituições financeiras e Banco Central), a Saga é a única empresa que efetivamente presta serviços. A fragilidade dos contratos de correspondentes bancários (sem termo de substabelecimento) e a precária estrutura operacional das empresas satélites corroboram o disfarce para pagar menos tributos.*
- Portanto, constata-se conjunto de indícios que indicam que as pessoas jurídicas, Saga, Sagakasa e Sadif, reorganizam-se com o motivo predominante de reduzir a carga tributária, sem se apoiar num motivo empresarial. A fiscalizada atende, plenamente, o cliente que a procura. No item 15 do termo de verificação fiscal, há um resumo dos indícios que comprovam o deslocamento da base tributável.*
- A conduta fraude está definida na Lei nº 4.502/64.*
- Para pagar menos tributos, a Saga utilizou-se de práticas dolosas para enganar o fisco.*

*Conscientemente a fiscalizada omite receita tributável que compõe efetivamente o seu lucro real, para serem tributadas pelo lucro presumido nas empresas satélites (mais benéfico). As receitas de intermediação financeira sobre as vendas 'realizadas pela fiscalizada estão sendo indevidamente apropriadas pelas empresas satélites.*

- Não resta dúvida que houve a intenção dolosa da fiscalizada de modificar as características essenciais do fato gerador, incorrendo em fraude. A alteração indevida do sujeito passivo, da Saga, lucro real, para as empresas satélites, lucro presumido, em relação aos fatos geradores das receitas de intermediação de financiamento, na qual se tributa utilizando base de cálculo mais benéfica, foi efetuada sem nenhuma motivação negocial que a respalde.*
- A criação das empresas satélites não possui substância econômica e tem a finalidade de possibilitar, unicamente, a redução do montante de impostos. E o dolo da conduta está na vontade do agente de alcançar o resultado, a redução indevida dos tributos federais. Essa rotina danosa ocorre de forma reiterada, abrangendo todo o período abrangido pela fiscalização (2009 a 2011).*
- Diante do exposto, há indícios convergentes suficientes para a formar a convicção de que houve fraude e má-fé da empresa fiscalizada. Os fatos descritos, devidamente comprovados pela documentação anexada aos autos, levam a concluir que a fiscalizada fraudou a Fazenda Pública, e todos esses eventos*

*relatados foram maquinados intencionalmente para ludibriar o fisco, razão pela qual a multa foi qualificada.*

• *Houve a formalização de processo de representação fiscal para fins penais.*

(efl. 2.347): Quanto à responsabilização solidária, consignou o Relatório da DRJ/BHE

*Os responsáveis tributários do presente tipo respondem solidariamente com a pessoa jurídica autuada pelo crédito tributário constituído neste documento de lançamento.*

• *O senhor Luiz Sérgio de Oliveira Maia, Vice-Presidente da Saga, juntamente com o Presidente Antônio Ferreira Maia, criaram as empresas satélites Sagakasa e Sadif, e assinaram contratos de prestação de serviços de intermediação de financiamentos com instituições financeiras que pagaram às empresas satélites comissões sobre vendas financiadas efetuadas pela própria Saga.*

• *A transferência de receitas da Saga para as empresas satélites, teve a única intenção de reduzir, indevidamente, o pagamento da contribuição para o PIS e da Cofins ao longo dos anos-calendários de 2010 e 2011.*

• *A criação das empresas satélites, levada a efeito pelos sócios do sujeito passivo, não possui substância econômica, tendo como finalidade, exclusivamente, a redução do montante de tributos.*

• *A conduta desses sócios subsume-se ao que dispõe o art. 72 da Lei nº 4.502/64.*

• *Considerando-se que os senhores Luiz Sérgio de Oliveira Maia e Antônio Ferreira Maia, possuem poder de gerência nas empresas Saga, Sagakasa e Sadif, e, nessa qualidade, cometeram o ilícito descrito no referido art. 72, fica caracterizada a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN, em decorrência de infração de lei.*

Todos apresentaram suas impugnações, voltando-se parcialmente contra o lançamento, especialmente quanto à quantificação do valor devido, noticiando-se que a Impugnante optou por parcelamento da Portaria Conjunta PGFN/RFB 13/2014, requerendo fosse apartada do processo a parte não impugnada. Já os Impugnantes requereram o afastamento da responsabilidade solidária.

Houve Resolução da DRJ/BHE, convertendo o julgamento em diligência para que o processo retornasse à repartição de origem, tomando-se as seguintes providências:

*1. indicar, se houver, o critério e a motivação da dedução parcial de Cofins e de contribuição para o PIS declarada com efeitos constitutivos, paga ou extinta pela empresa autuada e pelas empresas consideradas suas satélites, nos períodos de março e setembro de 2010, e de novembro de 2011, seja por*

*meio de recolhimentos, seja por meio de declaração de compensação;*

*2. depois de cumprido o item anterior, antes do retorno dos autos a esta DRJ, cientificar os sujeitos passivos dos esclarecimentos e documentos acrescentados aos autos, reabrindo-lhes o prazo de trinta dias para se manifestar.*

Realizada a diligência, assim se concluiu:

- Nos sistemas da Receita Federal encontram-se declarações de compensações apresentadas pela Sagakasa e pela Saga, antes da lavratura do lançamento de ofício, cujos valores são: de PIS referentes respectivamente aos períodos de apuração março de 2010 e novembro de 2011, R\$ 1.397,70 e R\$ 30.094,86; de Cofins referentes aos períodos de apuração março de 2010, setembro de 2010 e novembro de 2011, respectivamente, R\$ 8.601,22, R\$ 168.198,86 e R\$4.487,18.*

- Esses valores deverão ser deduzidos da base de cálculo dos tributos lançados, pois não há motivação para que não sejam computados. Nesse caso, os novos valores do lançamento são:*

*(...)*

Sobreveio decisão da DRJ/BHE, a qual, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedentes as impugnações, de acordo com a ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DEDUÇÕES DO TRIBUTO APURADO NA AÇÃO FISCAL*

*Na apuração do tributo a ser exigido por meio de lançamento de ofício, o contribuinte faz jus à dedução de todos os valores que, antes do início da ação fiscal, tenham sido comprovadamente pagos ou que tenham sido validamente declarados como devidos, ou ainda que tenham sido retidos na fonte e que se refiram a rendimentos ou operações alcançadas pelo lançamento de ofício.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DEDUÇÕES DO TRIBUTO APURADO NA AÇÃO FISCAL*

*Na apuração do tributo a ser exigido por meio de lançamento de ofício, o contribuinte faz jus à dedução de todos os valores que, antes do início da ação fiscal, tenham sido comprovadamente pagos ou que tenham sido validamente declarados como devidos, ou ainda que*

*tenham sido retidos na fonte e que se refiram a rendimentos ou operações alcançadas pelo lançamento de ofício.*

Em 09/12/2015, a Recorrente, tomou ciência do acórdão, via caixa postal (efl. 2.384) e abriu os arquivos digitais em 05/01/2016 (efl. 2.389). Ao primeiro sujeito passivo solidário, Antônio Ferreira Maia, seu A.R., informou que se mudou, em 11/12/2015 (efl. 2.386), e depois, em 21/12/2015, um terceiro o recebeu (efl. 2.388). Por fim, o segundo, Luiz Sérgio de Oliveira Maia, por uma terceira pessoa, recebeu a cientificação, via A.R., em 14/01/2016 (efl. 2.390).

Os sujeitos passivos solidários, em conjunto, interpuseram recurso voluntário, em 14/01/2016 (efl. 2.392), praticamente ratificando o que já havia sido articulado em sede de impugnação, alegando em síntese:

1) A sujeição passiva de sócios e/ou administradores é medida extrema e deve ser comprovada, de forma cabal e irrefutável que estes tenham agido com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos do artigo 135, III do CTN.

2) Não há qualquer prova capaz de atestar que tenham incorrido nessas hipóteses, mas tão somente para comprovarem que eles cumpriram suas funções regulares de sócios.

Colacionou jurisprudência do Pleno do E. STF (RE 562.276) e do E. STJ (REsp. 327.462 e EREsp. 100.739), no sentido de que o inciso III do artigo 135 do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excessos de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, não constituindo, o mero descumprimento da obrigação de pagar tributo ou contribuição, fundamento para a imputação da responsabilidade solidária.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Henrique Lemos

O recurso voluntário interposto pelos 2 (dois) sujeitos passivos solidários é tempestivo, logo, dele tomo conhecimento.

Como se viu acima, os Recorrentes defendem que o mero descumprimento da obrigação de pagar tributo ou contribuição, não constitui fundamento para a imputação da responsabilidade solidária e que o inciso III do artigo 135 do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excessos de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Consabido que a doutrina e jurisprudência são neste sentido, porém, a questão probatória fecha o elo e é determinante para a exata prestação jurisdicional.

Cumpre, portanto, ao julgador apreciar detidamente a prova produzida nos autos, e, em sendo caso de lançamento de ofício, de início, tal prova cabe à Administração Pública Federal.

Neste particular, o relatório do acórdão da DRJ/BHE, em tópico específico sobre a *Sujeição passiva solidária*, resume a situação fática (efl. 2.347 e ss.), sendo importante citar:

- *Os responsáveis tributários do presente tipo respondem solidariamente com a pessoa jurídica autuada pelo crédito tributário constituído neste documento de lançamento.*
- *O senhor Luiz Sérgio de Oliveira Maia, Vice-Presidente da Saga, juntamente com o Presidente Antônio Ferreira Maia, criaram as empresas satélites Sagakasa e Sadif, e assinaram contratos de prestação de serviços de intermediação de financiamentos com instituições financeiras que pagaram às empresas satélites comissões sobre vendas financiadas efetuadas pela própria Saga.*
- *A transferência de receitas da Saga para as empresas satélites, teve a única intenção de reduzir, indevidamente, o pagamento da contribuição para o PIS e da Cofins ao longo dos anos-calendários de 2010 e 2011.*
- *A criação das empresas satélites, levada a efeito pelos sócios do sujeito passivo, não possui substância econômica, tendo como finalidade, exclusivamente, a redução do montante de tributos.*
- *A conduta desses sócios subsume-se ao que dispõe o art. 72 da Lei nº 4.502/64.*
- *Considerando-se que os senhores Luiz Sérgio de Oliveira Maia e Antônio Ferreira Maia, possuem poder de gerência nas empresas Saga, Sagakasa e Sadif, e, nessa qualidade, cometeram o ilícito descrito no referido art. 72, fica caracterizada a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN, em decorrência de infração de lei.*

Demais disso, impende analisar outros elementos probatórios produzidos pela fiscalização, conforme narrado no relatório, agora no tópico sobre o *Termo de verificação fiscal* (efl. 2.347):

- *A Saga é uma concessionária representante da montadora VW Automóveis e é administrada por um conselho de administração composto de 3 membros efetivos e 3 membros suplentes, todos acionistas, e por uma diretoria composta de 4 diretores, que terão as atribuições determinadas pela lei e pelo estatuto da empresa, conforme definido em seu estatuto social.*
- *Entre as empresas que fazem parte do grupo Saga, encontra-se a Sagakasa Serviços Financeiros, Corretagens e Locação de Veículos Ltda. O objeto social da Sagakasa é a corretagem sobre intermediação de vendas de seguros diversos; a intermediação sobre prestação de serviços junto a instituições financeiras; a intermediação sobre prestação de serviços junto à empresa privada; e a locação de automóveis sem condutor. (grifo do Relator).*
- *Outra empresa que faz parte do grupo Saga é a Estação Sadif Corretora de Seguros Ltda. Seu objeto social é: a corretagem e agenciamento de seguros de veículos automotores, de plano de*

previdência complementar e de saúde; outras atividades de serviços financeiros relacionados à representação comercial no segmento de veículos automotores; atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral no segmento de veículos automotores, exceto imobiliários; e a locação de automóveis sem condutor. (grifo do Relator).

- As empresas Sagakasa e Sadif foram constituídas para captar receitas tributáveis da fiscalizada com o fim de pagar menos tributos. (grifo do Relator).

- Na constituição das empresas satélites, não houve desenvolvimento de projeto nem de empreendimento inovador. As empresas foram criadas para fazerem o que a Saga já fazia há tempos. Antes da criação das empresas satélites, de acordo com a ECD, a intermediação de contrato de financiamento para vendas era realizada pela própria fiscalizada, e os valores auferidos a título de comissão, eram registrados em conta específica da fiscalizada. (grifo do Relator).

- Tal composição de empresas teve como único objetivo a redução da tributação, ao submeter parcela do resultado, aquela correspondente às receitas relativas às comissões de financiamentos da Saga, que foi indevidamente transferida à Sadif e à Sagakasa. Esta transferência de toda comissão das vendas financiadas lesou o Fisco Federal em pelo menos em dois pontos fundamentais: redução a 32% da base de cálculo do IRPJ e CSLL sobre a receita transferida, considerando que as empresas satélites são optantes pelo lucro presumido; redução da tributação do PIS e da COFINS, com aplicação de alíquotas menores (regime cumulativo - 0,65% e 3,0%), permitido às empresas sob o regime lucro presumido. (grifo do Relator).

- De modo resumido apontam-se adiante alguns indícios levantados, que, em seu conjunto, comprovam que a fiscalizada desloca receitas tributáveis para as empresas satélites, que se encontram em situação tributariamente mais favorável.

- Os sócios e administradores da fiscalizada e das empresas satélites são os mesmos.

- As empresas satélites dão, simplesmente, continuidade ao que a fiscalizada já fazia no mesmo endereço. Na prática, nada mudou.

- As empresas satélites e a fiscalizada são apresentadas ao público, seja mediante publicidade na internet, seja mediante letreiros e slogans afixados, seja na condição de prestadora de serviços (contrato de correspondente junto ao Banco Central) e de intermediadora de financiamentos (relação com o comprador do bem), com menção apenas da fiscalizada. (grifo do Relator).

- Não há qualquer separação física das empresas satélites com a fiscalizada, a não ser na pequena sala, na sede da fiscalizada, que aloja as duas empresas satélites.

- Há uma completa confusão patrimonial entre as empresas (satélites e fiscalizada) onde a fiscalizada arca com diversas despesas que deveriam ser das empresas satélites. (grifo do Relator).
- *A fiscalizada, mesmo com prejuízo, "transfere" serviço de intermediação de financiamento (de acordo com a própria fiscalizada, serviço bastante rentável) para as empresas satélites. Esta transferência não possui uma causa real, um motivo que não seja predominantemente fiscal.*
- As empresas satélites prestaram serviços às instituições financeiras descumprindo normas do Banco Central (Resolução BACEN 3.110/2003 alterada pela 3.954/2011). (grifo do Relator).
- Os estabelecimentos das empresas satélites obtiveram, em alguns períodos, receitas de serviços sem possuir efetivamente nenhum funcionário. (Grifo do Relator).
- *As pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no lucro real sujeitam-se, como regra geral, à apuração do PIS e da COFINS no regime não-cumulativo. Já as pessoas jurídicas que apuram o Imposto de Renda com base no lucro presumido ou arbitrado sujeitam-se, compulsoriamente, à apuração dessas contribuições no regime cumulativo.*
- *Verifica-se que com a tributação pelo lucro presumido resulta numa expressiva economia de tributo, uma vez que há redução de alíquota tanto no IRPJ quanto no PIS/COFINS. Logo, a desconsideração das empresas satélites efetuada pelo lançamento de ofício tem como principal efeito, no caso das contribuições, o aumento da alíquota de 3% para 7,6% (COFINS) e 0,65% para 1,65% (PIS) sobre as receitas auferidas pelas empresas satélites.*
- *A fiscalização procedeu à inclusão das operações das supostas empresas, na tributação da Saga, de modo a se tributar às operações considerando um único empreendimento. Com efeito, todas as receitas contabilizadas pelas empresas satélites, bem como seus custos e despesas, em verdade serão considerados da própria Saga. Cabe a constituição do crédito tributário relativo ao PIS e ao Cofins, na modalidade lucro real, opção de tributação da fiscalizada.*
- *Não integram a base de cálculo as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Foram produzidas as planilhas de apuração do PIS/COFINS, anexadas ao termo de verificação fiscal, somando a receita de comissões, lançada no auto de infração, com as outras receitas da fiscalizada, descontando o total de créditos, os pagamentos ocorridos na fiscalizada e nas empresas auxiliares, chegando-se ao valor devido na autuação fiscal.*
- *Os valores lançados foram apurados com base na contabilidade entregues pelas empresas e também nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON.*

- É certo que não cabe à fiscalização pautar as atividades comerciais da empresa, mas não se podem aceitar negócios empreendidos pela empresa sem nenhuma motivação comercial. Há uma diferença entre atuações que objetivam os negócios empresariais e atuações que objetivam exclusivamente reduzir a carga tributária. (grifo do Relator).
- Na realidade, as empresas satélites não materializam nenhum empreendimento, relativo à corretagem de financiamento bancário sobre as vendas efetuadas pela fiscalizada, que justifique a sua existência. Neste contexto, as empresas satélites foram criadas sem uma razão econômica efetiva de mercado. (grifo do Relator).
- Tais empresas exercem suas atividades permanentes dentro da estrutura operacional da fiscalizada. As receitas de intermediação de financiamento sobre as vendas efetuadas pela Saga e atribuídas à Sagakasa e à Sadif são, de fato, receitas da fiscalizada. O único objetivo de transferência destas receitas de intermediação e de financiamento foi reduzir indevidamente a carga tributária do IRPJ e tributos reflexos.
- A Sadif começou a operar justamente quando a Sagakasa estava prestes a ultrapassar o limite do lucro presumido. No ano-calendário de 2010, a Sadif obteve receita bruta de R\$ 21.183.884,56 com pequeno número de funcionários, chegando ao absurdo da existência de meses sem registro de funcionários, mas com obtenção de receitas de prestação de serviços. (grifo do Relator).
- As empresas satélites operam em várias cidades sem possuir a mínima estrutura física para tal mister. A Sadif possui sede apenas em Goiânia enquanto a Sagakasa possui sede em Goiânia, uma filial em Uberlândia (sem registro de funcionários) e outra no Guará (sem inscrição no CNPJ). Mesmo assim, elas prestam serviços às empresas do grupo Saga com sede em Goiânia, Brasília, Anápolis e Aparecida de Goiânia. (grifo do Relator).
- Durante a fiscalização, ficou evidenciada a desproporção dos ganhos das receitas de intermediação entre a fiscalizada e as empresas satélites, supostamente intermediadoras, com favorecimento às que não tinham nenhuma estrutura para prestar os serviços e em detrimento da que possuía ampla e completa estrutura.

Mesmo quando as empresas satélites apresentem documentos, contrato social e alterações, com registro nos órgãos competentes, escrituração contábil, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, etc, não se exclui a possibilidade de as operações praticadas se enquadrarem em condutas ilícitas, isso porque faz parte o envolvimento de atos jurídicos lícitos para cometimento de fraude. Tais atos são apenas cumprimentos de formalidades na tentativa de enganar o fisco. Quem de fato presta serviços na qualidade de correspondente bancário é a Saga. Vistos isoladamente, os atos jurídicos são permitidos pela

legislação; olhados em conjunto, desnuda-se o véu e revela-se a fraude.

- A fiscalizada ainda não teve o mínimo cuidado de providenciar, substituir ou substabelecer os contratos de prestação de serviços relativos às atividades supostamente praticadas pelas empresas satélites. Perante terceiros (clientes da fiscalizada, instituições financeiras e Banco Central), a Saga é a única empresa que efetivamente presta serviços. A fragilidade dos contratos de correspondentes bancários (sem termo de substabelecimento) e a precária estrutura operacional das empresas satélites corroboram o disfarce para pagar menos tributos. (grifo do Relator).

- Portanto, constata-se conjunto de indícios que indicam que as pessoas jurídicas, Saga, Sagakasa e Sadif, reorganizam-se com o motivo predominante de reduzir a carga tributária, sem se apoiar num motivo empresarial. A fiscalizada atende, plenamente, o cliente que a procura. No item 15 do termo de verificação fiscal, há um resumo dos indícios que comprovam o deslocamento da base tributável.

- A conduta fraude está definida na Lei nº 4.502/64.

- Para pagar menos tributos, a Saga utilizou-se de práticas dolosas para enganar o fisco.

Conscientemente a fiscalizada omite receita tributável que compõe efetivamente o seu lucro real, para serem tributadas pelo lucro presumido nas empresas satélites (mais benéfico). As receitas de intermediação financeira sobre as vendas 'realizadas pela fiscalizada estão sendo indevidamente apropriadas pelas empresas satélites. (grifo do Relator).

- Não resta dúvida que houve a intenção dolosa da fiscalizada de modificar as características essenciais do fato gerador, incorrendo em fraude. A alteração indevida do sujeito passivo, da Saga, lucro real, para as empresas satélites, lucro presumido, em relação aos fatos geradores das receitas de intermediação de financiamento, na qual se tributa utilizando base de cálculo mais benéfica, foi efetuada sem nenhuma motivação negocial que a respalde. (grifo do Relator).

- A criação das empresas satélites não possui substância econômica e tem a finalidade de possibilitar, unicamente, a redução do montante de impostos. E o dolo da conduta está na vontade do agente de alcançar o resultado, a redução indevida dos tributos federais. Essa rotina danosa ocorre de forma reiterada, abarcando todo o período abrangido pela fiscalização (2009 a 2011). (grifo do Relator).

- Diante do exposto, há indícios convergentes suficientes para a formar a convicção de que houve fraude e má-fé da empresa fiscalizada. Os fatos descritos, devidamente comprovados pela documentação anexada aos autos, levam a concluir que a fiscalizada fraudou a Fazenda Pública, e todos esses eventos relatados foram maquinados intencionalmente para ludibriar o fisco, razão pela qual a multa foi qualificada.

- Houve a formalização de processo de representação fiscal para fins penais.

Para reforçar os argumentos, cita-se trecho do voto ora recorrido que colaboram para as razões de decidir (efl. 2.360):

*Convém reiterar que os mesmos fatos e circunstâncias expostas nos itens precedentes serviram de fundamentação material do lançamento e da imposição da multa de ofício qualificada no percentual de 150%. Embora haja a contestação da responsabilização solidária, a autuada não impugnou a imputação de infração qualificada, antes concordou com o mero da exigência, e suas objeções se limitam apenas aos valores das deduções que julga ter direito na apuração do crédito tributário.*

*E até mesmo os impugnantes que foram arrolados como sujeitos passivos solidários não contestam especificamente nenhum dos fatos e circunstâncias expostos pela fiscalização. Suas objeções são genéricas.* (grifo do Relator).

*De qualquer forma, os fatos e circunstâncias invocados pela fiscalização são o bastante para demonstrar que a infração que resultou no lançamento do crédito tributário foi praticada de forma dolosamente. Daí se segue também que a infração de lei a que se refere o artigo 135, inciso III, do CTN se encontra caracterizada, pois o cometimento doloso de infração tributária não se enquadra como simples inadimplemento da obrigação tributária.*

*Cumprê, por conseguinte, manter os impugnantes como sujeitos passivos solidários de todo o crédito tributário constituído, ressalvadas as exonerações determinadas neste voto.*

Ao que se viu dos autos, após a lavratura da autuação, seja em sede de impugnação, seja em recurso voluntário, não trouxeram os sujeitos passivos solidários nenhuma prova para desafiar o conjunto probatório produzido pela fiscalização.

Nada de ilegal há no tocante a economizar tributo de modo lícito, utilizando-se de meios contidos no ordenamento jurídico, porém os Recorrentes não se voltaram contra a nenhuma prova da fiscalização, mas apenas em sua impugnação, ratificada em recurso voluntário, trouxeram razões de cunho genérico, sem enfrentar as questões probatórias.

Ademais, no tocante à responsabilidade solidária dos sócios, já decidiu esta C. Turma (acórdão 3401-003.166, m. v.):

#### *RESPONSABILIDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA.*

*São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, de fato e/ou de direito.*

(...)

*SÓCIOS E ADMINISTRADORES. SONEGAÇÃO FISCAL.  
RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Os sócios e administradores da empresa, sejam formais ou de fato, com ou sem procuração para representar a contribuinte, que praticam, de forma comissiva ou omissiva, conjuntamente com o contribuinte o crime de sonegação tipificado no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, respondem pelo crédito tributário com multa qualificada de forma solidária, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional.*

A decisão da DRJ/BHE adentrou no assunto e decidiu corretamente, não havendo o que ser reparado, aliás, aproveitando-a para fins de fundamento do presente voto, evitando-se repetições de fundamento que se chegaria ao mesmo desiderato, situação permitida pelo § 3º, do art. 57, da Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 - RICARF/2015, introduzido pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017; e dos §§1º e 2º, do art. 50, da Lei nº 9.784/99.

Assim, voto no sentido de negar provimento aos 2 (dois) recursos voluntários, mantendo-se o entendimento da decisão ora recorrida.

(assinado digitalmente)

André Henrique Lemos