



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

Processo n° 10240.721683/2014-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.265 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria IRPJ – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS
Recorrente BRASIL DISTRIBUIDORA INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS.

A cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício só é passível de impugnação a partir do momento em que o fato se materializar, sendo defeso ao órgão de julgamento apreciar a matéria preventivamente.

IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO.

Correta a apuração do IRPJ e da CSLL se considerado o Lucro Real efetivamente encontrado na DIPJ.

IRPJ E CSLL. DESCONSIDERAÇÃO DE EFEITOS TRIBUTÁRIOS DE ATOS. REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA. DESPESAS.

Correta a glosa de despesas apropriadas relativamente a arrendamento de bens e prestação de serviços, quando a arrendadora e prestadora de serviços foram constituídas somente para fins de economia tributária, sem propósito negocial, portanto.

IRPJ E CSLL. DOAÇÕES A PARTIDOS POLÍTICOS. DESPESA. ADIÇÃO.

Glosam-se as despesas relativas a doações a partidos políticos, se não demonstrada corretamente a sua adição ao lucro líquido para determinação do lucro real.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

MULTA QUALIFICADA.

Demonstrada a ocorrência de simulação, correta a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Havendo interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, correto o arrolamento desses interessados como sujeitos passivos solidários. Contudo, na falta da caracterização da conduta individualizada, cabe exonerar sua responsabilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) rejeitar e afastar as preliminares suscitadas; ii) no mérito, ii.i) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário no que se refere aos lançamentos de glosa de custos/despesas - item 0002 do auto de infração -, vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira que davam provimento; ii.ii) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário relativamente ao tema despesas não necessárias - item 0001 do auto de infração -; ii.iii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário e manter a qualificação da multa em 150%, vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira que votavam por afastá-la; ii.iv) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a sujeição passiva da pessoa jurídica AZP Participações S/A com base no artigo 124, I, do CTN; ii.v) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para, ii.v.i) afastar a responsabilização imputada a Alcides Zironi Primo e Carlos Cesar Zironi e, ii.v.ii) reconhecer o direito da recorrente de se aproveitar do imposto pago pela AZP no que concerne às despesas glosadas, conforme vier a ser apurado pela unidade de origem quando da execução deste acórdão.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS, que julgou IMPROCEDENTE, na sua integralidade, a impugnação do contribuinte em epígrafe.

O presente processo esteve pautado em sessão de 15/08/2017, em que foi convertido em diligência, para desentranhamento de matérias inerentes ao PIS e Cofins, que não são decorrentes e nem conexos ao lançamento de IRPJ e da CSLL.

Após o feito, retorna para julgamento.

Destarte, as matérias inerentes ao PIS e Cofins não decorrentes e nem conexos ao lançamento de IRPJ e da CSLL não serão apreciadas no presente voto, devendo ser tratadas pela 3ª Seção deste CARF (processo desentranhado nº 10240-720170/2018-72).

Da autuação:

Conforme descrição transcrita abaixo, as quais reproduzo da decisão *a quo*, para fundamentar a autuação que consta no termo de verificação e constatação fiscal:

A contribuinte acima identificada teve contra si lavrado o auto de infração relativo ao IRPJ (AI e demonstrativos às fls. 3 a 11) em decorrência de apropriação de despesas:

a) referentes à doação para partido político, não necessárias à fonte produtora;

b) com base em documentos inidôneos.

Houve também o lançamento de CSLL baseado nos mesmos fatos, conforme AI e demonstrativos de fls. 42 a 50.

(...)

c) créditos descontados indevidamente:

(...)

c.2) em face de “despesas consideradas inidôneas”, referente ao arrendamento de bens e à gestão de ativos;

(...)

O total do crédito tributário lançado e objeto deste processo é de R\$ (...) [R\$ 1.956.562,76 em valores principais de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, a ser acrescidos de juros de mora e multa qualificada]. Os valores individuais estão discriminados em cada auto de infração.

O Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 52 a 185), parte integrante dos autos de infração, descreve minudentemente o procedimento realizado.

A ciência da contribuinte, relativamente aos autos de infração, ocorreu, por via postal, em 16 de dezembro de 2014 (AR à fl. 1.053).

Foram arrolados como responsáveis solidários:

- a) Alcides Zironi Primo;
- b) Carlos Cezar Zironi e
- c) A.Z.P. Participações S/A.

Todos os arrolados tomaram ciência quanto aos lançamentos no dia 16 de dezembro de 2014 (AR às fls. 1.054 a 1.056).

Da Impugnação:

Inconformado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação, em que argumentou e apresentou os seguintes elementos:

- solicitou nulidade da autuação no que concerne à glosa de despesas com arrendamento de bens, por erro de fundamento legal, no que tange ao arrendamento de bens, por se tratar de um arrendamento comum, e não um arrendamento mercantil, nos ditames da Lei 6.099/74.

Neste caso, haveria impossibilidade jurídica de tal fundamento jurídico, pois a lei 6.099/74 é para situações de arrendamentos que são controlados e fiscalizados pelo Bacen, e nem a impugnante (então - atual recorrente) e nem a prestadora de serviços (AZP) atendem tal requisito;

- solicitou nulidade por falha no cálculo do IRPJ e da CSLL, por não terem feito a apuração do exercício;

- inexistência dos fatos jurídicos simulados, tanto no que tange às suas consequências tributárias, no que se refere à glosa de despesas com arrendamento de bens e serviços, invocando questões de fundamentação fática da fiscalização como falhas;

- que a glosa de despesas a título de doação para partidos políticos para apuração do IRPJ e da CSLL foi errada, pois houve a adição desta despesa no Livro de Apuração do Lucro Real - Parte A, incluído com outros valores, em que aparece o total das adições de R\$ 418.515,93;

- que se não houver consideração dos argumentos apresentados, deve ocorrer o aproveitamento dos tributos realizado pela prestadora de serviços;

- que os créditos glosados de Pis e Cofins sobre os bens arrendados são indevidos pelos elementos expostos anteriormente;

- a multa qualificada foi indevida, pois o procedimento seria *supostamente equivocado*, (...) *o que não caracterizaria sonegação fiscal*;

- ofício aplicada;
- questiona a ilegalidade da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada;
 - os solidários apresentaram impugnação, praticamente idêntica.

Do Acórdão da DRJ:

Em julgamento na DRJ, foi mantido integralmente a autuação, conforme transcrição da ementa infra:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS.

A cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício só é passível de impugnação a partir do momento em que o fato se materializar, sendo defeso ao órgão de julgamento apreciar a matéria preventivamente.

INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedada aos órgãos julgadores administrativos a análise de alegações de inconstitucionalidade de normas, cabendo o fiel cumprimento daquelas em vigor.

IRPJ E CSLL. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO.

Correta a apuração do IRPJ e da CSLL se considerado o Lucro Real efetivamente encontrado na DIPJ.

IRPJ E CSLL. DESCONSIDERAÇÃO DE EFEITOS TRIBUTÁRIOS DE ATOS. REORGANIZAÇÃO SOCIETÁRIA. DESPESAS.

Correta a glosa de despesas apropriadas relativamente a arrendamento de bens e prestação de serviços, quando a arrendadora e prestadora de serviços foram constituídas somente para fins de economia tributária, sem propósito negocial, portanto.

IRPJ E CSLL. DOAÇÕES A PARTIDOS POLÍTICOS. DESPESA.ADIÇÃO.

Glosam-se as despesas relativas a doações a partidos políticos, se não demonstrada corretamente a sua adição ao lucro líquido para determinação do lucro real.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

MULTA QUALIFICADA.

Demonstrada a ocorrência de simulação, correta a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Havendo interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, correto o arrolamento desses interessados como sujeitos passivos solidários.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário:

O contribuinte irressigna-se com a decisão da DRJ, e invoca os seguintes aspectos, em muito similares ao apresentados na impugnação:

- nulidade do v. acórdão recorrido por ausência de fundamentação;
- nulidade do v. acórdão recorrido por ausência de análise dos documentos apresentados pelo contribuinte;
- nulidade do lançamento: a) erro de fundamentação legal b) equívoco no cálculo do IRPJ e da CSLL c) erro material no trabalho realizado pela fiscalização e na base de cálculo utilizada para atribuição de "responsabilidade" da Recorrente
- inexistência de fatos jurídicos simulados - irregularidades das glosas de despesas com arrendamento de bens e serviços para apurado do IRPJ e da CSLL:
 - a) não existência de simulação, dissimulação ou ainda abuso de forma nos atos praticados;
 - b) localização da empresa A.Z.P. Participações S/A;
 - c) existência de funcionários;
 - d) similitude do quadro societário;
 - e) realização de diversos outros negócios jurídicos
 - f) data da celebração dos contratos
 - g) arrendamento de bens que seriam anteriormente da recorrente
- aproveitamento dos tributos recolhidos pela AZP Participações S/A nos valores cobrados no presente lançamento
- dedução de doações destinadas a partidos políticos
- qualificação da multa
- conversão do presente julgamento em diligência

Processo nº 10240.721683/2014-77
Acórdão n.º **1402-003.265**

S1-C4T2
Fl. 2.936

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço

Cabe destacar que no presente voto estarei me restringindo apenas aos pontos do recurso voluntário inerentes ao IRPJ e CSLL e eventuais decorrências destes no PIS e Cofins. Matérias suscitadas inerentes ao PIS e Cofins, que não são decorrentes ou conexas aos fatos que ensejaram a autuação fiscal de IRPJ não serão analisadas, cabendo à Seção competente deste CARF, conforme já apontado no início do relatório que precede o presente voto.

Síntese dos fatos

A autuação fiscal versa IRPJ e CSLL, decorrente da apropriação das despesas de arrendamento para com outra empresa (AZP), que a autoridade entendeu ter sido criada pela recorrente para o fim exclusivo de diminuir a base de cálculo do lucro. Referem-se ao ano-calendário de 2010. A AZP não teria propósito negocial, funcionando com a estrutura da recorrente, e se valendo de bens que inicialmente estavam no seu imobilizado. Há uma pequena parcela de despesas glosadas como não necessárias referente a doação para partido político.

Na sua impugnação suscita nulidade da autuação, pois o arrendamento era o comum, e não o estabelecido pela lei 6.099/74, que seria fiscalizado pelo Bacen, o que não seria o caso. Evoca que não houve simulação da criação da AZP. A doação para partidos políticos já tinha sido adicionada no Lalur. Deveria ocorrer o aproveitamento dos tributos recolhidos realizado pela AZP. A multa qualificada foi indevida, pois não houve sonegação fiscal, e ao cabo questiona a ilegalidade da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, e os solidários apresentaram impugnação.

A DRJ rebateu os pontos alegados na impugnados, mantendo integralmente a autuação fiscal.

Na sua peça recursal mantém os mesmos argumentos da sua peça impugnatória, reforçado com alegações contra a posição de primeira instância administrativa.

Das preliminares

Alega a recorrente as seguintes nulidades:

a) nulidade do v. acórdão recorrido por ausência de fundamentação

Na sua peça recursal, alega que o v. acórdão recorrido limita-se a descrever alguns pontos apresentados pela autoridade fiscal, sem tecer qualquer comentário a respeito dos seus argumentos em contestação. No seu entender, haveria uma ausência de fundamentação da decisão de piso.

Contudo, analisando-se o v. acórdão recorrido, no seu conjunto argumentativo, resta claro que houve manifestação a respeito dos itens necessários para fundamentar o decidido.

Os próprios trechos transcritos na peça recursal, em que a recorrente tenta corroborar este posicionamento demonstra que houve embasamento, até porque remete ao auto de infração em litígio, e neste consta toda o enquadramento legal e descrição dos fatos necessários. Não seria necessário ao julgador *a quo* ficar repetindo tudo ou ampliando o que já estava posto nos autos.

Não se pode querer imputar nulidade por não reescrever todo o pensamento já exposto anteriormente na autuação fiscal e todas as alegações apresentadas, item por item. Cabe ao julgador decidir com base nos elementos disponíveis e fundamentá-los - não existe regra de quanto extenso seja esta fundamentação - o importante é que ocorra um arrazoado entre o fundamentado e decidido, desde que aprecie o fundamental alegado.

As próprias ementas trazidas à peça recursal para exemplificar este posicionamento do CARF demonstram que se tratam de situação mais lacônicas e próprias ocorridas nas autuações fiscais.

Não é o caso presente.

A autoridade *a quo* especificou cada argumento, e os rebateu, alguns de forma singela, mas direta, outros com maiores aprofundamentos. Mas todos válidos, que não caracterizam a alegada falta de fundamentação.

Dito o acima, entendo improcedente este pleito da recorrente

b) nulidade do v. acórdão recorrido por ausência de análise dos documentos apresentados pelo contribuinte

Na sua peça recursal, insurge-se a recorrente por *completa ausência de análise de importantes documentos apresentados pela recorrente em sua impugnação, os quais, na sua totalidade, são adequados para refutar toda a construção realizada* pela autoridade fiscal.

Contudo, nesta linha argumentativa a recorrente foi genérica, e não demonstrou o alegado. Ficou discorrendo sobre o tema, mas em nenhum momento contextualiza quais os documentos não foram analisados.

Suas alegações estão sem embasamento necessário, um tanto vagas e genéricas, para análise desta segunda instância administrativa, não havendo condições de se verificar o alegado.

Dito o acima, entendo improcedente este pleito da recorrente

c) erro de fundamentação legal

Alega a recorrente que há a falta de requisitos essenciais que deveriam constar nos autos de infração do presente processo, em ofensa ao inciso IV do artigo 10 do Decreto 70.235/1972.

No seu entender, as despesas com arrendamento, que foram glosadas da base de cálculo do IRPJ e CSLL não caracterizam arrendamento mercantil, pois estas devem atender os preceitos da lei específica e são controladas e fiscalizadas pelo BACEN, só gerando efeitos após sua liberação.

Entendo que tal matéria envolve questão de mérito, como também já apontado no v. acórdão recorrido, e vão ser tratadas a seguir.

Dito o acima, entendo improcedente este pleito da recorrente.

d) equívoco no cálculo do IRPJ e da CSLL

Alega a recorrente que houve falha no cálculo dos valores de IRPJ e da CSLL, não tendo sido considerados os tributos pagos.

Tal situação também envolve questão de mérito, ou seja, da possibilidade de compensação ou não do já pago anteriormente, se comprovado.

Dito o acima, entendo improcedente este pleito da recorrente.

Por conseguinte, NEGO TODAS AS PRELIMINARES SUSCITADAS PELA RECORRENTE.

Do mérito:

- quanto à alegação da inexistência de fatos jurídicos simulados

Alega a recorrente que o v. acórdão afirma que a recorrente se utilizou de *simulação ao realizar os negócios jurídicos, com pessoa jurídica constituída com o único objeto de obter economia tributária, sem qualquer propósito comercial*. Para tanto, procura rebater os vários pontos trazidos como premissas para a autuação fiscal, e confirmados em julgamento de piso.

Para tanto, ao final, discorre que não houve simulação dos negócios jurídicos praticados pela recorrente com a empresa A.Z.P. Participações S/A, e houve realmente a celebração de negócios jurídicos válidos e perfeitos.

Contudo, analisando-se todo o aporte probatório trazido aos autos, verifica-se que realmente houve uma simulação, com a constituição de pessoa jurídica com o propósito exclusivo de economia tributária.

Compulsando os autos, verifica-se que no ano-calendário de 2010 a recorrente registrou como despesa de Gestão de Ativos Financeiros o montante de R\$ 1.268.541,37 e como despesa de Arrendamento (Mercantil) de Bens o montante de R\$ 3.168.829,19, ambas na conta 320 - DESPESA COM ARRENDAMENTO DE BENS/GESTÃO DE ATIVO, pagamentos estes efetuados a AZP.

Ou seja, há a uma constituição de empresa que acaba absorvendo muitas despesas da recorrente, o que lhe diminui a tributação a recolher, já que é optante do lucro real. Conforme detalhado no termo de verificação fiscal, há uma série de indícios levantados pela autoridade fiscal autuante que levam a crer que tais despesas são inidôneas, pois foram criadas artificialmente.

O fato alegado que houve pagamentos de tributos pela empresa simulada - AZP - não retira este caráter, pois a formalidade precisa ser realizada adequadamente, mesmo com o desvirtuamento do seu propósito comercial e sem o substrato material necessário. Ou seja, os impostos pagos pela AZP estavam dentro da necessidade de dar ares formais necessários, e mesmo os pagando, haveria economia tributária em relação à situação se tivesse feito sem a simulação.

Ademais, a caracterização não se dá apenas um indício, e sim pelo conjunto dos mesmos. Individualmente, cada indício poderia até ser circunstancial, e não demonstrar muito a simulação evocada na autuação fiscal, mas os analisando em conjunto, há uma percepção de que há muitos fatos concorrendo conjuntamente, e beneficiando tributariamente a recorrente, ao gerar despesas que deduzia da apuração do seu lucro.

Contudo, tais despesas foram geradas através da criação e uso da empresa AZP, com várias ligações muito próximas à recorrente, conforme demonstrado no termo de verificação e constatação fiscal.

No caso concreto, há a demonstração de vários elementos que dão o contexto da operação, que foram especificados pela própria recorrente na sua peça recursal, os quais procurou rebater individualmente. Discrimino-os abaixo para analisar com maior acuidade cada um logo a seguir:

- 1) a empresa A.Z.P. era, inicialmente, no endereço residencial pertencente ao sócio da recorrente e, posteriormente, no estabelecimento da própria recorrente;
- 2) a AZP não tinha funcionários;
- 3) quadro societário entre as duas empresas similares;

4) o arrendamento de bens móveis pela A.Z.P. à recorrente, ocorridos anteriormente à propriedade da recorrente;

5) pactuação de contrato de administração de ativos financeiros entre as empresas, antes mesmo da constituição da empresa administradora;

6) ausência de clientes da empresa A.Z.P., a não ser a própria Recorrente a mais uma empresa do mesmo grupo econômico.

Na sua peça recursal tenta rebater cada um dos pontos acima, mas se apegando a elementos genéricos, como o fato de que a abertura do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF teria verificado a sua inequívoca existência e efetiva realização de negócios jurídicos. Contudo, é consabido que o fato que a instauração do MPF não prova isso, e sim o que foi coletado de provas na execução do mesmo.

Quanto ao endereço da AZP, alega a recorrente que o endereço inicial e de sua constituição não era o do então sócio, Alcides Zironi Primo, como apontado pela autoridade fiscal. E alega que o endereço posterior seria também endereço diferente do apontado pela autoridade fiscal. Nas suas palavras, a autoridade fiscal apontou que seu endereço posterior seria o da própria recorrente, e ela diz que não, alegando seria que em imóvel próprio da AZP, na Rua Piraíba, 1655, Ariquemes/RO. Para tanto anexa certidão da matrícula do imóvel.

Nos termos do apontado no termo de verificação e constatação fiscal, sobre o endereço da AZP, esposa o seguinte:

29. De acordo com o ato constitutivo da empresa A.Z.P. Participações S.A datado de 03/09/2007, seu estabelecimento localizava-se inicialmente à Alameda das Andorinhas, 1259, Terceira Rua, Setor 2, Ariquemes/RO (Rua Jandaias, nº 1259, Ariquemes/RO), no imóvel residencial pertencente ao sócio da BRASIL, Sr. Alcides Zironi Primo, CPF 259.034.899-15.

30. Em 26/02/2010 a empresa promoveu a alteração do endereço para a Rua Piraíba, nº 1665, Setor Áreas Especiais, Ariquemes/RO, CEP nº 76.870-248, mesmo endereço da filial 00.735.882/0007-29 da BRASIL Distribuidora em Ariquemes/RO, conforme ATA da 1ª Assembléia Geral Ordinária da AZP e alterações contratuais da empresa BRASIL.

Sobre o endereço de constituição da empresa AZP, o imóvel em questão era integrante do patrimônio do sócio e foi incorporado ao capital social da mesma.

Quanto ao endereço posterior, a autoridade fiscal destaca que o endereço é o mesmo alegado pela recorrente, contudo, sendo também neste endereço uma filial (0007) da recorrente.

Para a inexistência de funcionários, alega que a atividade exercida não necessita de grande estrutura. Para tanto, bastaria a atividade de gestão de ativos financeiros através de contrato efetuado pela recorrente. Mas é justamente isso que se insurge a autoridade fiscal autuadora - todas as atividades da AZP eram realizadas pela recorrente, pois a mesma nunca contratou empregados para desenvolver suas atividades.

Para a similitude do quadro societário, alega que isso não bastaria para considerar a simulação. Naturalmente que a mera similitude do quadro societário não bastaria, mas é um indício a mais, que analisado no contexto, dá azo ao alegado de simulação.

O fato de terem sócios em comum, tanto a AZP quanto a recorrente, demonstra que há uma possibilidade de confusão patrimonial. Isoladamente, é relativamente comum empresas atuarem tendo o mesmo quadro societário, e só isto não bastaria para desqualificar se apenas fosse isso.

No presente caso, temos uma empresa constituída, a AZP, que passa a ser a sócia majoritária da recorrente, com 99,96% do capital social, em outubro de 2007. E a AZP passou a ser controlada pelas mesmas pessoas físicas que antes controlavam a recorrente. Ou seja, os sócios pessoas físicas continuam controlando a recorrente indiretamente.

Vislumbra-se com isso muitos contratos de arrendamento ocorrido, motivadores da glosa de despesa em questão, assinados pelo mesmo sócio, tanto pelo arrendador quanto arrendatário. Friso, isoladamente, pode e acontece, mas no contexto, conjugado com outros indícios, gera suspeição da motivação negocial subjacente.

Quanto ao alegado pela recorrente que a AZP realizava diversos outros negócios jurídicos, nota-se que os negócios trazidos como exemplos fogem ao foco da fiscalização, que é de arrendamento comercial. Na sua peça recursal exemplifica alguns contratos de intermediação, locação e administração de imóvel, pertencentes à AZP, mas seriam poucos.

Realmente a AZP fez negócios outras pessoas jurídicas, locando imóveis seus para eles. Entendo que isso não desfiguraria a situação, pois os imóveis foram incorporados ao capital social quando da sua constituição, sendo eles, já na maioria, de uso da recorrente, e serem se sua propriedade ou dos sócios.

Quanto às demais alegações, envolvendo as datas da celebração dos contratos, analisando-se dentro do contexto, há razão a autoridade fiscal autuadora, pois houve uma confusão patrimonial entre a recorrente e a AZP dos veículos envolvidos no arrendamento. Na sua peça recursal cita que apenas 11 veículos foram originalmente a recorrente e posteriormente transferidos à AZP. Isso por si só, não é o bastante, mas inserido no contexto envolvido, demonstra o articulado de transferir bens do seu patrimônio para arrendá-los e com isso ter despesas a deduzir. Claro que após o surgimento da AZP, todos os demais veículos seriam adquiridos pela mesma.

Todo o exposto acima, apontado como demonstração da simulação na autuação fiscal, da qual a recorrente tenta rebater, demonstra um conjunto de indícios que inevitavelmente levam a conclusão que a AZP foi constituída para ocorrer uma economia tributária na recorrente, e apenas para isso. Após sua constituição, e até para dar ares de formalidade necessária, passou a exercer alguns atos negociais a sua atividade.

E, igualmente, não procede a alegação que o contrato de arrendamento firmado entre a recorrente e a AZP não ter ocorrido sob as normas da Lei

nº 6.099/1974, já que é este contrato de arrendamento que está sendo combatido e desconsiderado pela autuação fiscal, por falta de propósito negocial.

Destarte, NEGO PROVIMENTO quanto a este ponto.

- da alegação do aproveitamento dos tributos recolhidos pela AZP Participações S/A nos valores cobrados no presente lançamento

Alega a recorrente que devem ser reconhecidos os valores recolhidos anteriormente, ou seja, que o presente lançamento tenha como objeto apenas a diferença entre o recolhido pelo contribuinte e o que o Fisco entende como devido. Afinal, trata-se da mesma renda e do mesmo fato tributável.

Para tanto requer a reforma do v. acórdão recorrido para seja abatido dos valores lançados, os tributos recolhidos pela administradora, consoante demonstram os inclusos comprovantes de recolhimento (doc. 12 da sua peça impugnatória).

Entendo que a operação desconsiderada de arrendamento envolve atividades inerentes a bens ativados no patrimônio da recorrente, e em circunstâncias normais tem procedência o seu pleito de compensar os valores da operação com o autuado.

Assim, apesar de não haver previsão legal, o que acontece com o presente voto é a desconsideração dos atos jurídicos identificados na operação da AZP perante a recorrente, no que concerne às despesas que foram glosadas. E na AZP, a princípio, ofertadas como receitas, cujo tributação foi paga.

Destarte, DOU PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer o direito da recorrente de se aproveitar do imposto pago pela AZP no que concerne às despesas glosadas, conforme vier a ser apurado pela unidade de origem quando da execução deste acórdão.

- da dedução de doações destinadas a partidos políticos

Alega a recorrente que os valores doados a partidos políticos foram adicionados ao lucro real do referido ano-calendário de 2010, no montante de R\$ 110.000,00.

O v. acórdão rebate este ponto, nos seguintes termos:

Ocorre que tanto o LALUR quanto a planilha são documentos produzidos unilateralmente pelo contribuinte e não têm, por si só, valor probante. Para tanto, devem vir acompanhados de outros documentos que corroborem o quanto ali contido.

Informou a autuada que a composição de despesas operacionais não dedutíveis era: R\$ 110.000,00 a título de “doações e patrocínio”. Contudo, doações a partidos políticos não se consubstanciam em despesas operacionais e, portanto, não poderiam fazer parte do

“quantum” das despesas lançadas na linha 09 da ficha 04A da DIPJ. Quanto à adição, o referido valor deveria ter sido lançado na linha 44 da ficha 09A da referida declaração. Consultando-se a declaração, vê-se que nenhum valor foi lançado nessa linha.

Analisando o contexto probatório apresentado pela recorrente, não vislumbro de forma contundente que houve a adição dos R\$ 110.000,00 na apuração do lucro real. Consta ali um valor de adição ao lucro de R\$ 418.515,93, apresentando uma planilha na sua peça recursal com o desmembramento deste valor. E anexa um razão analítico gerado pelo SPED Contábil, das contas que compõem as parcelas indedutíveis.

Porém, tal situação gera insegurança no presente momento, pois são elementos produzidos de forma unilateral pela recorrente. Ter-se-ia que analisar no momento da declaração entregue, tanto do SPED Contábil quando da produção do Lalur, antes do início do procedimento fiscal, para verificar a situação de então. Não há isso provado nos autos.

O que há, como já apontado pelo v. acórdão recorrido, na DIPJ entregue pela recorrente, a ausência de informações de adição efetuada no campo devido desta declaração.

Destarte, não havendo elementos probatórios adequados, produzidos no momento anterior ao presente litígio, não há condições de se aceitar o alegado.

Destarte, NEGO PROVIMENTO quanto a este ponto.

- da qualificação da multa

Alega a recorrente que não houve conduta dolosa da sua parte, e os negócios efetuados pela AZP realmente ocorreram, bem como a criação da referida empresa se deu com objetivos comerciais e com substâncias econômicas, não haveria que se falar em qualquer penalidade aplicada.

Contudo, o apresentado até o presente vai no sentido contrário.

No relatório fiscal, aponta o seguinte:

138. Sobre a aplicação da multa qualificada, verificou-se que o Contribuinte, por meio de ações intencionais, via negócios jurídicos simulados, fartamente demonstrados neste termo, envidou esforços para reduzir tributos e contribuições (IRPJ e CSLL), mediante dedução, para determinação do lucro real, despesas fictícias.

Contextualizando, a multa de ofício qualificada estipula a duplicação da multa de mora (de 75%), nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que envolve as figuras da sonegação, fraude e conluio. A autoridade fiscal

entendeu que houve a conduta dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964¹, ou seja, sonegação e fraude.

Preliminarmente, cabe destacar que a multa de ofício simples (75%) tem o seu contexto de aplicação nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 (com alteração dada pela Lei nº 11.488/2007). Note-se que não há condições de enquadramento direto em nenhuma destas hipóteses, para os atos da recorrente que objetivaram criar, artificialmente, despesas para diminuir a apuração do seu lucro real.

Não haveria, aqui, em se falar em falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e no de declaração inexata.

Há uma conduta da recorrente, nitidamente dolosa, que objetivou o impedimento da real ocorrência do fato gerador, modificando-o.

O elemento dolo, um tanto subjetivo, não há de ser extraído da mente do seu autor, mas sim das circunstâncias que envolvem os fatos a serem analisados.

No caso concreto, pelo todo o quanto aqui exposto, resta claro que a recorrente conscientemente agiu para distorcer os fatos, com a precípua finalidade de modificar as características do fato gerador, o que levou à redução da base tributável lucro real apurado.

O fato de não ter ocorrido nenhuma ilegalidade nos seus atos, e estarem todos registrados não exclui a modificação pretendida. Os atos formais, individualmente, até podem ser juridicamente válidos, mas não há substrato material, pois não refletem a realidade ocorrida.

Os atos formais deveriam espelhar a realidade, o mundo real.

Inevitavelmente, haverá a intenção de dar ares de validade aos atos e contratos ocorridos, escriturando e documentando toda a operação adulterada. Acontece que todo o preparo documental da situação, não tendo amparo material, foi colocado para evitar a fiscalização e tentar demonstrar uma situação válida da modificação pretendida das circunstâncias do fato gerador.

Apenas com uma fiscalização, e um aprofundamento da análise documental é que se poderia ver os vícios contidos neste aporte documental. Ou seja, não há condições de se alegar a transparência e licitude dos seus atos, pois estão eivados

¹ Art . 71. Sonegação é tãda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

de vício material, que procuraram demonstrar outra realidade às obrigações para com o erário, só identificáveis após certa investigação.

Destarte, NEGO PROVIMENTO quanto a este ponto.

- do pedido de conversão do presente julgamento em diligência

Alega a recorrente que há a necessidade de diligência para comprovar situações, que entende, incongruentes entre o narrado pela autoridade fiscal e o apresentado e documentado pela recorrente.

Contudo, entendo que os elementos necessários para o presente julgamento de IRPJ e reflexos estão disponíveis nos autos para formar a convicção necessária.

Os pedidos de diligência só devem ser comandado quando não houver condições de formar convicção o a ser decidido pelo relator. E isto não acontece no presente.

Ademais, a recorrente elenca uma série de situações que deveriam ser dirimidas pela diligência, algo que poderia ter trazido já na sua peça recursal, e não o fez. Alguns, já foram trabalhados pela autoridade fiscal autuante, e já há seu posicionamento nos autos, com os elementos colhidos junto à própria recorrente no transcorrer do procedimento fiscal.

Destarte, Destarte, NEGO PROVIMENTO quanto a este ponto.

Dos solidários:

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal, a autoridade fiscal arrola como responsável solidário as seguintes pessoas:

- Srs. Alcides Zironi Primo e Carlos Cezar Zironi, com base no art. 124, I do CTN. Eram sócios e administradores da recorrente no transcorrer do ano-calendário de 2010. Nos fundamentos, diz que deveriam observar as normas pertinentes da legislação comercial e tributária, mas agiram de forma contrária, *mediante a utilização de artifícios para reduzir os impostos e contribuições devidas apurados no auto de infração.*

- a pessoa jurídica AZP Participações S/A, com base no art. 124, I do CTN, pelo seu interesse direto na situação que constituiu o fato gerador dos impostos lançados.

As pessoas físicas e pessoa jurídica acima identificadas se insurgem contra a sua sujeição passiva solidária, por conta de não ter sido demonstrado o interesse comum necessário para aplicação do 124, I do CTN.

A jurisprudência dessa C. Turma é no sentido de que o art. 124, inciso I, do CTN não contém norma adequada para possibilitar a responsabilização dos sócios administradores das pessoas jurídicas, devidamente constantes dos contratos e estatutos sociais que lhes constituem.

É cediço que, para ocorrer a *responsabilização solidária* lá prevista é necessária a constatação e a prova da participação conjunta de *pessoas*, como referido na sua redação, quando da ocorrência do fato gerador, devendo ser estas co-participes das infrações percebidas pelo Fisco.

O *interesse comum* que se refere o inciso I do art. 124 do CTN não é aquele econômico, consequencial, que os titulares, naturalmente, têm na exploração dos negócios mercantis pela pessoa jurídica, como apontado pela Fiscalização. A utilização de tal dispositivo para atribuir responsabilidade aos sócios administradores, sob a simples conjectura de haver *interesse* dos sócios gestores, acaba por desconsiderar, indevida e ilegalmente, a personalidade jurídica.

Ainda que tenha-se considerado como simulação a postura da recorrente para fins de qualificação da multa, como se observa, não houve qualquer apontamento, demonstração ou prova da conduta individualizada dos Srs. Alcides Zironi Primo e Carlos Cezar Zironi.

Assim, existe deficiência técnica no lançamento de ofício na fundamentação legalmente exigida para responsabilização dos sócios, de modo que a responsabilidade solidária operada pela Autoridade Fiscal no lançamento de ofício não pode prevalecer.

Já em relação à pessoa jurídica AZP Participações S/A, sua conduta fica descrita no transcorrer de todo o Termo de Verificação Fiscal, mostrando que houve uma simulação na sua constituição, o que fragmentou atividades da recorrente com o fim de pagar menos impostos.

No caso da AZP, aplicável o interesse comum previsto no art. 124, I do CTN.

Destarte, dou PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário neste aspecto, exonerando a responsabilidade dos Srs. Alcides Zironi Primo e Carlos Cezar Zironi.

Conclusão:

Em face do exposto, REJEITO as preliminares, e VOTO no sentido de ACOLHER EM PARTE as razões de mérito dos recursos voluntários apresentados para:

- EXCLUSÃO da responsabilidade solidária os Srs. Alcides Zironi Primo e Carlos Cezar Zironi;
- RECONHECER o direito da recorrente de se aproveitar do imposto pago pela AZP, no que concerne às despesas glosadas; e

Processo nº 10240.721683/2014-77
Acórdão n.º **1402-003.265**

S1-C4T2
Fl. 2.942

- **NEGAR** todas as demais alegações apresentados no recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges