



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

Processo nº 10530.728130/2012-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.663 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2015
Matéria GLOSA DE DESPESAS INEXISTENTES OU DESNECESSÁRIAS
Recorrente NORAUTO VEICULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007, 2008, 2009

DESPESAS INEXISTENTES OU DESNECESSÁRIAS. SIMULAÇÃO NÃO COMPROVADA.

A ação da contribuinte de procurar reduzir a carga tributária, por meio de procedimentos lícitos, legítimos e admitidos por lei revela o planejamento tributário. Para a invalidação dos atos ou negócios jurídicos realizados, cabe a autoridade fiscal comprovar, de maneira cabal, a efetiva ocorrência da conduta fraudulenta.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2007, 2008, 2009

LANÇAMENTO DECORRENTE. TRIBUTO REFLEXO.

Insubsistindo o lançamento principal sobre determinados fatos que restaram desconstituídos ou descaracterizados, acompanham a mesma sorte os demais lançamentos decorrentes dos mesmos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferido pelo relator. Vencido o Conselheiro Eduardo de Andrade.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior (Presidente), Eduardo de Andrade, Helio Eduardo de Paiva Araujo, Marcio Rodrigo Frizzo, Waldir Weiga Rocha e Guilherme Pollastri Gomes da Silva

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por NORAUTO VEÍCULOS LTDA, doravante tratada como recorrente, contra o Acórdão nº 15-34.441, de 22/01/2014, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, (fls. 3.791/3.865).

Inicialmente, cuida-se o presente Processo Administrativo Fiscal de dois autos de infração juntados a este processo às fls. 03/23 e 24/44, ambos lavrados em 27/12/2012, os quais versam, respectivamente, sobre a cobrança:

- a) do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 373.287,72 (trezentos e setenta e três mil, duzentos e oitenta e sete reais e setenta e dois centavos), além da multa de ofício de 150% e dos juros de mora, e da Multa Isolada, decorrente da falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada, no valor de R\$ 202.666,85 (duzentos e dois mil, seiscentos e sessenta e seis reais e oitenta e cinco centavos);
- b) da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$168.609,26 (cento e sessenta e oito mil, seiscentos e nove reais e vinte e seis centavos), além da multa de ofício de 150% e dos juros de mora, e da Multa Isolada, decorrente da falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada, no valor de R\$ 95.431,84 (noventa e cinco mil, quatrocentos trinta e um reais e oitenta e quatro centavos);

Durante o procedimento fiscal, ficou constatado que a empresa Requerente se trata de componente integrante de um grande grupo econômico, o qual é composto especificamente pelas empresas ANIRA VEÍCULOS LTDA., NORAUTO VEÍCULOS LTDA. e MORENA VEÍCULOS LTDA – doravante tratado apenas como “Grupo MC”.

Dessa forma, ocorreu que, no transcorrer do procedimento de fiscalização, a autoridade fazendária identificou conjunto de indícios que apontavam para a suposta perpetração de condutas fraudulentas por parte da empresa recorrente as quais, ao bem da clareza e coesão, passo a elencar pontualmente:

1. Após a análise conjunta dos documentos societários da recorrente e da empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, a autoridade fiscal concluiu que ambas as pessoas jurídicas eram administradas pelo mesmo quadro societário, composto pelos senhores MODEZIL FERREIRA DE CERQUEIRA, FLORISBERTO FERREIRA DE CERQUEIRA e JOSÉ SANTANA DE OLIVEIRA;
2. Que a empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, utiliza as dependências físicas da empresa MORENA VEÍCULOS LTDA, bem como presta os mesmos serviços que os funcionários transferidos

prestavam na lotação anterior (empresas do grupo econômico), inclusive com mesmos proventos;

3. Que, a partir de uma análise conjunta da documentação contábil e societária, bem como de outros documentos como notas fiscais e folhas de pagamento, concluiu o AFRFB pela ocorrência de simulação quanto às operações de prestação de serviços da MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, a qual, na verdade, servia apenas para desviar valores tributáveis da contabilidade do *Grupo MC* – que recolhia seu imposto de renda sob a sistemática do lucro real – para a empresa MC ACESSORIA – que recolhia o IR pela metodologia do lucro presumido;

4. Que, pela análise da documentação fiscalizada, restaram indícios de que a própria constituição da empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA se deu com o intuito fraudulento de reduzir a base de cálculo das empresas componentes do *Grupo MC*, mediante a contabilização de pagamentos referentes a prestações de serviços de gestão que, na verdade, nunca teriam ocorrido, tratando-se, pois, de mera simulação;

5. Que as constatações acima são corroboradas pelo fato de a empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA não possuir notas fiscais concernentes às ditas prestações de serviços que efetuava em relação às empresas do *Grupo MC*, bem como pelo fato de tais serviços terem se dado mediante o pagamento de quantias consideravelmente superiores ao valor de mercado dessa modalidade de serviços;

Assim, após ter concluído conforme relacionado acima, a autoridade fiscal lavrou os autos de infração ora em questão, pelo qual glosou a empresa recorrente pela constatação de despesas não comprovada/existente. Nessa esteira, o AFRFB compreendeu, em síntese, que a recorrente teria se valido de atos simulados, consubstanciados na prestação de serviços de gestão pela MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, para reduzir o montante de seu lucro tributável, mediante a transferência fraudulenta de valores à dita empresa de gestão, a título de pagamento.

Noutros dizeres, a recorrente teria, no entender do AFRFB, simulado a prestação de serviços de gestão para deslocar apenas contabilmente receitas tributáveis pelo lucro real à empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, tributada pela sistemática do lucro presumido, tendo, assim, praticado conduta de sonegação fiscal.

Destarte, a autoridade fazendária adotou entendimento no sentido de que a MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA se trataria, de fato, de uma empresa fictícia, cuja existência deveria ser desconsiderada com o consequente rateio das despesas a ela atribuída entre as empresas-membro do *Grupo MC*.

Outrossim, em virtude da constatação acerca de conduta fraudulenta, o AFRFB ainda fez incidir sobre os valores tributados a multa de ofício prevista em artigo 44 da Lei 9.430 de 1996, na forma qualificada (150%), conforme previsto em inciso II do mesmo artigo, bem como aplicou a multa isolada prevista em artigo 44, II, “b” da Lei 9.430 de 1996 (no montante de 50%).

Por fim, o AFRFB ainda lavrou, consoante artigo 135 do CTN, termo de sujeição passiva pessoal dos sócios, Srs. MODEZIL FERREIRA DE CERQUEIRA, FLORISBERTO FERREIRA DE CERQUEIRA e JOSÉ SANTANA DE OLIVEIRA, os quais

figuravam, respectivamente, como Diretor Presidente, Diretor superintendente e Diretor Comercial da NORAUTO VEÍCULOS LTDA.

Em seguida, tendo a recorrente apresentado instrumentos de Impugnação presentes às fls. 1.674/1.783, 3.329/3.430, 3.458/3.490 e 3.659/3.768, eis que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador entendeu pela procedência parcial das alegações da ora recorrente, prolatando decisão cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Tendo os autos de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar os lançamentos, descabe a alegação de nulidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Comprovado que o autuado simulou a prestação de serviços por empresa que, apesar de criada atendendo às formalidades legais, de fato não existe, cabe a responsabilização dos diretores da empresa autuada por infração de lei e do contrato social, restando caracterizada a solidariedade e justificada a reunião da empresa e das pessoas físicas indicadas nos autos de infração no mesmo polo passivo da obrigação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DESPESAS OPERACIONAIS. INDEDUTIBILIDADE. GLOSA. As despesas operacionais devem estar lastreadas em documentação hábil e idônea, bem como sua dedutibilidade condiciona-se à comprovação de que são necessárias às atividades da empresa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO. Os atos ilícitos praticados pelo contribuinte e pelos responsáveis

tributários, dentre os quais a simulação, por interposição de pessoa, configuram procedimento doloso, visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, ou ainda visando a modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar o seu pagamento, demonstrando o objetivo de sonegação de tributos, e sujeitam a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. LEGALIDADE DA COBRANÇA. A matéria relativa à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício faz parte do lançamento e deve ser conhecida por este órgão julgador, entendendo-se que a multa de ofício, como parcela integrante do crédito tributário, está sujeita aos juros de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

MULTA ISOLADA. Aplica-se a Multa isolada no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DESPESAS OPERACIONAIS. INDEDUTIBILIDADE. GLOSA. As despesas operacionais devem estar lastreadas em documentação hábil e idônea, bem como sua dedutibilidade condiciona-se à comprovação de que são necessárias às atividades da empresa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO. Os atos ilícitos praticados pelo contribuinte e pelos responsáveis tributários, dentre os quais a simulação, por interposição de pessoa, configuram procedimento doloso, visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, ou ainda visando a modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar o seu pagamento, demonstrando o objetivo de sonegação de tributos, e sujeitam a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

A matéria relativa à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício faz parte do lançamento e deve ser conhecida por este órgão julgador, entendendo-se que a multa de ofício, como parcela integrante do crédito tributário, está sujeita aos juros de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

MULTA ISOLADA.

Aplica-se a Multa isolada no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento da contribuição social deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado base de cálculo negativa no ano-calendário correspondente.

Ato contínuo, posto que ainda inconformada com a decisão prolatada, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário juntado em fls. 3.886/3.894 dos presentes autos, no qual ventila:

- (i) Que não pode a autoridade administrativa determinar a desconconsideração da personalidade jurídica de uma empresa, sendo tal competência privativa de órgão jurisdicional;
- (ii) Que dentro de um procedimento administrativo fiscal concernente a uma determinada empresa, não pode a autoridade administrativa determinar a desconconsideração da personalidade jurídica de outra empresa;
- (iii) Que o entendimento adotado pela autoridade fiscal se revela equivocado, tratando-se de uma contradição considerar a empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA como não existente para, em seguida, ratear suas despesas entre as empresas do *Grupo MC*;
- (iii) Que a empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA de fato se trata de uma empresa real e operante, constituída com o intuito de atuar como um *backoffice* das pessoas jurídicas componentes do *Grupo MC*, mediante a prestação de serviços de contabilidade, *compliance* fiscal, consultoria em recursos humanos, tecnologia da informação, crédito e cobrança e consultoria financeira e securitária;
- (iv) Que a empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA é, de fato, prestadora de serviços de gestão à empresa recorrente, os quais foram efetuados mediante a celebração de contratos de prestação de serviços válidos, sendo descabida a alegação do AFRFB sobre qualquer ocorrência de simulação em tais operações;
- (iv) Que a dedutibilidade das despesas da MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA entre as empresas componentes do grupo econômico não se mostra acertada, posto que colide com a presunção de inexistência da empresa de gestão;
- (v) Que o AFRFB não apresentou nenhuma matéria probatória que demonstrasse cabalmente a inexistência da MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA ou a invalidade dos serviços por ela prestados às empresas do grupo econômico, atendo-se a indícios inconclusivos;
- (vi) Que a multa qualificada de 150% se mostra descabida, posto que carece da comprovação efetiva do dolo como vontade deliberada da recorrente, o que não teria acontecido;
- (vii) Que, caso seja mantida a desconconsideração da pessoa jurídica da MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, devem as despesas por ela apuradas serem consideradas para fins da apuração do lucro tributável;
- (viii) Que, caso seja mantido o Auto de Infração combatido, deve ser refeito o cálculo dos tributos devidos, posto que a incidência de PIS e Cofins ocasionada pelo auto de infração do processo n. 10530.728130/2012-62 impacta na base de cálculo do lucro tributável da empresa, posto que consistem em despesas dedutíveis desse mesmo lucro;

(ix) Que, caso seja mantida a desconsideração da pessoa jurídica da MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, devem ser consideradas as quantias referentes ao PIS e à Cofins adimplidas pela empresa de gestão para fins de dedução da base tributável;

(x) Que não é devida a multa isolada imposta, posto que a recorrente se trata de empresa contribuinte pelo lucro real, a qual, mesmo após o recolhimento das antecipações mensais, registrou, ao final do exercício, uma base de cálculo inferior aos valores mensais das estimativas, não tendo, assim, lucro tributável;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

1. DA SUPOSTA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA EM SEDE ADMINISTRATIVA FISCAL.

No caso em análise, a recorrente trás à baila questionamento sobre a possibilidade e validade de a autoridade administrativa fiscal determinar a desconsideração da sua personalidade jurídica, alegando que tal prerrogativa se restringe à figura de órgãos jurisdicionais, não podendo ocorrer mediante o mero processo administrativo de fiscalização.

Entretanto, ao analisarmos atentamente a fundamentação elaborada pelo auditor fiscal em Termo de Verificação Fiscal de fls. 03/79, é possível perceber que não houve a aplicação do instituto civilista da desconsideração da personalidade jurídica da empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, mas sim, a desconsideração do conjunto de atos tidos por simulados perpetrados pela mencionada empresa de gestão.

Essa constatação, aliás, fica evidente se tomarmos em conta o seguinte trecho do TVF (fl. 64), onde a autoridade fiscal deixa claro que a glosa efetuada se impõe graças à artificialidade das operações de prestação de serviços entre as empresas em questão:

Não se pode olvidar que o contribuinte simulou a prestação dos referidos serviços, cumprindo as formalidades legais, com objetivo claro de redução da carga tributário e maximização da distribuição de lucros e dividendos. Neste caso, observa-se claramente que substância e forma das operações como foram realizadas não se coadunam.

Conclui-se que o negócio realizado aparentemente, ou, simulado, não subsistirá, ou seja, a prestação dos serviços realizados pela MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, de fato não ocorreu, consequentemente, impondo-se a glosa das despesas respectivas.

Assim, o que se discute nos presentes autos não tem a ver com a desconsideração da personalidade jurídica de nenhuma das empresas em questão, restringindo-se unicamente à possibilidade de a autoridade fazendária desconstituir o ato praticado mediante suposta simulação, conforme determinam os artigos 116 e 149 do Código Tributário Nacional, combinados com as disposições do artigo 167, *caput*, do Código Civil.

Nessa esteira, a fim de garantir a clareza da argumentação aqui tecida, importa transcrever o teor dos mencionados dispositivos:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: [...]

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

Dessa feita, veja-se que, pela análise combinada dos dispositivos acima mencionados, em consonância com as constatações descritas no Termo de Verificação Fiscal TVF elaborado pela autoridade fiscalizadora, o auto de infração que se viu lavrar pela autoridade competente teve como ponto central a suposta constatação acerca da ocorrência de simulação nas operações de prestação de serviços da MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, sendo determinado, por consequência, a glosa das despesas incorridas referente aos valores atrelados à simulação constatada.

Por esse motivo, penso que se revela descabido o argumento posto pela recorrente, pois não se trata no presente caso de utilização do instituto civilista da desconsideração da personalidade jurídica. Antes, fica evidente que se operou neste expediente administrativo foi a desconsideração dos atos supostamente segundo as constatações do AFRFB.

Nessa esteira, aliás, não bastasse a extensa fundamentação legal que determina a desconstituição do ato fraudulento já referida aqui em momento precedente, veja-se que é firme a posição deste egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais quanto à possibilidade de a autoridade fiscalizadora desconsiderar os atos e negócios jurídicos praticados em simulação:

FATO GERADOR DISSIMULADO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGOCIO JURÍDICO. POSSIBILIDADE. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. [...] (CARF, Acórdão n. 2302-003.309, Rel. Arlindo Da Costa e Silva, data da sessão: 13/08/2014).

FATO GERADOR DISSIMULADO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGOCIO JURÍDICO. POSSIBILIDADE. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. PERSONALIDADE JURÍDICA DE EMPRESA TERCEIRIZADA. DESCONSIDERAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Estando presentes todos os elementos caracterizadores da relação de segurado empregado, impõe-se a incidência imperativa das normas tributárias inscritas na Lei nº 8.212/91 sobre a empresa tomadora e sobre o segurado, sem que tal sujeição implique a desconsideração da personalidade jurídica da empresa terceirizada, a qual permanece produzindo todos os demais efeitos no mundo jurídico. (CARF, Acórdão n. 2302-003.291, Rel. Arlindo Da Costa e Silva, data da sessão: 12/08/2014).

Assim, tendo em vista que, no presente caso, a desconsideração recaiu não sobre a personalidade jurídica de qualquer empresa, mas sim sobre os atos fraudulentos supostamente praticados em conjunto pelas empresas do Grupo MC e a empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, não há como reconhecer as alegações apresentadas pela recorrente, sendo, ao contrário, imperativa a manutenção da decisão prolatada pela DRJ, especificamente quanto a esse tópico.

2. DA FALTA DE COMPROVAÇÃO CABAL QUANTO À OCORRÊNCIA DA SIMULAÇÃO E FRAUDE FISCAL.

Já quanto à constatação acerca da suposta ocorrência de simulação, verifica-se que o AFRFB concluiu pela existência de indícios que apontam para a ocorrência de conduta fraudulenta arquitetada e operada pelas empresas do Grupo MC em conjunto a empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA.

Mais especificamente, concluiu o AFRFB no sentido de que a recorrente, sendo tributada mediante a metodologia de apuração pelo lucro real, efetuava a transferência de valores à MC Assessoria, a título de pagamento por serviços de gestão que, em verdade, nunca teriam ocorrido, de forma a reduzir o montante de suas receitas tributáveis.

Tal conclusão fica clara ao considerarmos o seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal confeccionado pelo AFRFB:

Anteriormente a constituição da empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, a empresa Norauto Veículos Ltda, deduzia do lucro tributável suas despesas com pessoal, entre outras. Posteriormente a constituição daquela foi possível planejar, de forma ilícita, o montante a deduzir do lucro real, cuja consequência é a redução da carga tributária desta, bem como, a elevação da distribuição de dividendos, mediante apuração de altos lucros na empresa recém criada e optante pelo Lucro Presumido (aquela).

No curso deste procedimento fiscal ficou comprovado, consoante conjunto probatório vasto, que a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, presta mesmos serviços outrora prestados pelos funcionários integrantes do grupo econômico, porém com elevado custo para os optantes do lucro real. Ressalta-se que o mais importante é que os serviços prestados não foram devidamente comprovados, através de relatórios de atividades, requisito essencial, para dedução das despesas nas empresas optantes pelo lucro real. Outrossim, percebe-se que a indicação dos serviços prestados no corpo das notas fiscais fora feita de forma genérica. [...]

A essência do negócio jurídico ocorrido foi a criação de despesas não comprovadas, através de atos simulados, cujo objetivo maior era a redução da carga tributária, conforme relato.

A simulação, tal qual se verifica na espécie, pressupõe que se procure fingir, disfarçar, mostra o irreal como verdadeiro, dissimular a verdade.

Dessa forma, segundo entendeu o AFRFB, a empresa MC ACESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA não se trataria de empresa real e atuante, sendo, ao contrário, um mero canal pelo qual a recorrente desviava receitas por ela auferidas, com o único propósito de reduzir a incidência da tributação sobre sua renda.

Noutros dizeres, o negócio simulado verificado foi a própria criação de uma empresa de assessoria comercial, transferindo para essa, parte do lucro da recorrente, de forma que aquela pudesse tributá-lo na forma presumida, ou seja, a MC ASSESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA não existiria de fato, o que havia era apenas uma simulação visando “maquiar” outra situação.

No entanto, a despeito das informações apresentadas pelo AFRFB, o qual realizou trabalho de análise das documentações angariadas no decorrer do expediente de fiscalização, entendo que não restou cabalmente comprovado nos autos a real ocorrência de simulação nas condutas perpetradas pelas empresas analisadas.

Importa rememorar que as constatações do AFRFB se deram a partir da compilação de um conjunto de fatores que, no seu entender, não condiziam com a prática comum de mercado.

Pontualmente, a autoridade fiscalizadora expõe no TVF que a suposta ocorrência de simulação teria se evidenciado principalmente em virtude de (i) a empresa MC Assessoria ter sido criada por iniciativa das empresas do grupo econômico, (ii) haver uma flagrante capacidade de gerência dos sócios das empresas do Grupo MC sobre a mencionada empresa de gestão, estando essa, inclusive, instalada dentro das dependências físicas de uma das empresas do grupo econômico e (iii) ter-se verificado que os valores supostamente cobrados pela empresa MC Assessoria como remuneração dos serviços que essa hipoteticamente prestava se mostravam demasiadamente elevados em relação aos preços praticados no mercado.

Todavia, veja-se que o AFRFB não tratou de carrear aos autos nenhuma informação mais detalhada capaz de comprovar o real intuito fraudulento da empresa recorrente, sendo que, ao contrário, a autuação lavrada se valeu unicamente de indícios que, aliás, não se tratam de condutas sequer ilícitas dentro do ordenamento jurídico brasileiro.

Tendo em vista que a empresa prestadora de serviços de gestão se originou com a finalidade de dar suporte técnico-administrativo às empresas componentes do grupo econômico ao qual pertence, fica até possível concluir que sua criação se tratou, na realidade, de uma regularização das atividades que antes eram desempenhadas por funcionários de uma mesma empresa do mencionado grupo.

Posto de outro modo, uma vez que as empresas integrantes do grupo econômico em questão se destinam à exploração do ramo de venda de automóveis, a criação da empresa MC ASSESSORIA EM GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, com a consequente transferência das competências de gestão e a concentração do corpo de funcionários relacionados a tais competências, representou um passo rumo a maior coesão e harmonização administrativa que é, aliás, inerente à figura dos grupos econômicos e nada atenta contra a normativa tributária nacional.

Note-se, por exemplo, que embora o AFRFB tenha argumentado que as operações de prestação de serviço registradas pelas empresas envolvidas nunca tenham, de fato, ocorrido, não houve a juntada de qualquer indício robusto que amparasse tal alegação. Ao contrário, vê-se que o AFRFB se limitou a apenas apontar que as notas fiscais apresentadas pela recorrente trariam descrição genérica e que, apenas por isso, não se tratariam de documentação hábil a comprovar a real prestação dos serviços em questão.

Ademais, no que se refere à suposta discrepância entre os preços praticados pela MC Assessoria e aqueles verificados no mercado, veja-se que o AFRFB não tratou de tecer maiores esclarecimentos quanto à magnitude dessa discrepância, não tendo sequer apresentado qualquer elemento probatório que aponte para uma real artificialidade dos ditos preços nem, tampouco, carreando documentos que reflitam os preços de mercado evocados para desqualificar as transações supostamente simuladas.

Há que se mencionar, outrossim, que a recorrente trouxe aos autos – em fls. 2.916/3.121 – uma série de documentos a fim de corroborar suas alegações quanto à regularidade e efetiva existência das operações tidas como simuladas pelo AFRFB, juntando, inclusive, contratos que detalham as condições da prestação de serviços de assessoria e gestão que deviam ser desempenhados pela MC Assessoria Ltda.

Além disso, a Contribuinte ainda carreou documentos produzidos por outras pessoas jurídicas, tendo apresentado, em fls. 2.928/2.967, laudos de procedimentos de auditoria da empresa MC Assessoria e Gestão Ltda, os quais dão conta de informações sobre a atividade da empresa, seus funcionários e patrimônio. Em tais documentos fica demonstrado que a dita pessoa jurídica não apenas desempenhava funções compatíveis com aquelas previstas nos contratos com as empresas do *Grupo MC*, como também realizava transações que corroboram a efetividade dessas funções como, por exemplo, a aquisição de material e a remuneração de empregados.

Ora, deve-se salientar aqui que, muito embora os atos perpetrados pelo auditor fiscal se recubram da presunção de legitimidade inerente ao seu caráter público, a prática fiscalizatória deve sempre se calçar no levantamento de matéria comprobatória que sustente a exação imposta pelo AFRFB, o qual deve, impreterivelmente, atuar sempre com a máxima diligência quanto à reunião de provas que demonstrem as razões da autuação que venha a ser perpetrada.

Nesse ponto, cabe lembrar o teor do art. 116 do Código Tributário Nacional, o qual, inclusive, serviu como fundamento à lavratura do auto de infração em questão:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

O referido dispositivo, chamado pela doutrina de norma geral *antielisiva*, possibilitou à autoridade fiscal brasileira desconsiderar certos atos ou negócios jurídicos quando praticados com o intuito de dissimular a ocorrência do fato gerador de um tributo ou até mesmo a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

No entanto, deve-se destacar que a interpretação de tal dispositivo deve ser feita de forma a não impedir que o contribuinte valha-se de direitos que lhe são inerentes como, especialmente, o de se planejar para o pagamento de tributos. Em outras palavras, há de se ter cuidado:

[...] para não estender demasiadamente a aplicação do novo preceito, chegando a ponto de julgar dissimulado o negócio jurídico realizado em decorrência de planejamento fiscal. Este último caso, as partes celebram um negócio que, não obstante importe redução ou eliminação da carga tributária, é legal e, portanto, válido, diferentemente dos atos dissimulados, consistentes na ilegal ocultação da ocorrência do fato jurídico tributário. O parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional não veio para impedir o planejamento fiscal; nem poderia fazê-lo, já que o contribuinte é livre para escolher o ato que pretende praticar, acarretando, conforme sua escolha, o nascimento ou não de determinada obrigação tributária.¹

Com efeito, deve-se sempre ter em mente que há grande diferença entre a prática do planejamento tributário – que é lícito e saudável a qualquer atividade empreendedora – e as condutas discriminadas como de sonegação.

Afinado a esse pensamento, veja-se que também este Egrégio Conselho já teve a oportunidade de consignar entendimento segundo o qual a utilização da desconsideração prevista em legislação tributária deve ser usada com cautela, carecendo, para tanto, da efetiva comprovação quanto à perpetração da conduta fraudulenta:

¹ Documento assinado por CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 310.

ELISÃO FISCAL. NÃO OCORRÊNCIA. Para que se possa falar de elisão fiscal há de ser obstada a ocorrência do fato gerador do tributo e por meio de ato lícito. Se o ato praticado, ainda que lícito, é concomitante ou posterior à ocorrência da hipótese de incidência, não cabe falar em planejamento tributário e devido é o tributo que se tentou evitar. (Acórdão nº 204-02/199)

GANHO DE CAPITAL — SIMULAÇÃO - PROVA - A ação da contribuinte de procurar reduzir a carga tributária, por meio de procedimentos lícitos, legítimos e admitidos por lei revela o planejamento tributário. Para a invalidação dos atos ou negócios jurídicos realizados, cabe a autoridade fiscal provar a ocorrência do fato gerador. Não havendo impedimento legal para a realização das doações, ainda que delas tenha resultado a redução do ganho de capital produzido pela alienação das ações recebidas, não há como qualificar a operação de simulada. A reduzida permanência das ações no patrimônio dos donatários/doadores e doadores/donatários, por si só, não autoriza a conclusão de que os atos e negócios jurídicos foram simulados. No ano - calendário de 1997 não havia incidência de imposto sobre o ganho de capital produzido pela diferença entre o custo de aquisição pelo qual o bem foi doado e o valor de mercado atribuído no retorno do mesmo bem. (Acórdão nº 102-47.181)

Veja-se, pois, que existe uma linha muito tênue entre a efetiva prática ilegal, fraudulenta e a perpetração de condutas que, na verdade, se tratam da utilização de mecanismos legalmente permitidos para a redução da carga tributária incidente sobre as operações de determinada empresa – práticas conhecidas como *planejamento fiscal*.

Por essa razão, tendo em vista que ambas as práticas – uma ilegal e outra legal – se mostram facilmente passíveis de confusão, importa que a utilização do mecanismo de desconsideração de atos simulados, previsto em artigo 116 do CTN, seja utilizado com redobrada cautela pela autoridade fazendária, a qual deve atuar com a máxima diligência na ocasião do procedimento fiscalizatório, a fim de angariar robusta matéria probatória, capaz de demonstrar, de maneira incontestável, a efetiva perpetração de conduta fraudulenta, afastando qualquer hipótese quanto à ocorrência de planejamento fiscal.

Dito isso, retorno ao caso em tela para, em arremate, frisar que, a despeito dos esforços desenvolvidos pelo AFRFB, entendo que esse falhou em comprovar a efetiva atuação fraudulenta da recorrente, não trazendo aos autos qualquer demonstração robusta quanto à inexistência dos serviços prestados pela empresa MC Assessoria à Contribuinte recorrente, bem como qualquer elemento que demonstrasse a existência e/ou magnitude da discrepância entre os preços aplicados entre as empresas e aqueles praticados no mercado.

Assim, entendo que não há elementos probatórios suficientes carreados aos autos que possibilitem a cabal diferenciação entre a efetiva prática fraudulenta e uma mera prática de planejamento fiscal, sendo, por essa razão, indevido o lançamento realizado pela

autoridade fiscalizadora, o qual deve ser anulado ante a evidente inaplicabilidade do fundamento legal que motivou a lavratura do auto de infração ora em tela.

3. DA CONCLUSÃO

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, para anular o lançamento efetuado e, por consequência, afastar os créditos tributários lançados a título de IRPJ e CSLL, bem como afastar a multa de ofício oriunda dos mesmos, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator