



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10580.724630/2013-76  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-002.638 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 05 de outubro de 2021  
**Recorrente** BRUNE VEÍCULOS LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2009

**DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR EMPRESA CONSTITUÍDA APENAS FORMALMENTE**

Para que uma determinada despesa seja considerada dedutível, é essencial que ela seja comprovada, ou seja, deve estar amparada por elementos probatórios convincentes da operação que lhe deu causa, sendo necessário que o gasto seja incorrido, deve ser necessário para a manutenção da atividade da empresa e, deve ser normal e usual ou relacionado com a atividade explorada. Havendo provas, também, que a prestadora existia apenas formalmente, não se admite a dedução como despesa.

**TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEDUÇÃO.**

**IMPOSSIBILIDADE**

Estando com sua exigibilidade suspensa, por força do artigo nº 151 do CTN, é vedada a dedução/compensação dos tributos(PIS/Cofins) exigidos em outro Auto de Infração.

**PROVA INDICIÁRIA. VALIDADE.**

A prova indiciária deve ser aceita em matéria tributária, desde que leve em consideração a existência de vários indícios convergentes.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.** Tratando-se de autuação reflexa, aplica-se a decisão prolatada na autuação matriz às demais exigências.v

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Benatti Marcon - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva(Presidente), Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Carlos Alberto Benatti Marcon.

## Relatório

BRUNE VEÍCULOS LTDA., recorre a este Conselho, com fundamento no artigo nº 33 do Decreto nº 70.235/72, pretendendo a reforma do acórdão nº 15-36.392, lavrado pela 2ª Turma da DRJ/SDR, em 20.08.2014, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada.

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação apresentada, rejeitando a preliminar de nulidade e, no mérito, mantendo parcialmente a glosa de despesas consideradas inexistentes, no montante de R\$6.112,94 (seis mil, cento e doze reais e noventa e quatro centavos), e a conseqüente redução de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL declarados pelo contribuinte, no ano-calendário de 2009, no mesmo montante, nos termos do relatório e voto integrantes do presente julgado.

Por bem refletir o litígio, adoto o relatório da decisão de primeira instância, para melhor compreensão dos fatos:

Trata-se dos autos de infração de fls. 2/6 (IRPJ) e 7/11 (CSLL), relativos ao ano-calendário de 2009, lavrados em 27/05/2013, decorrentes da apuração de despesas não necessárias/existentes, de acordo com os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 12/35, parte integrante dos autos de infração, que apresenta as seguintes informações:

### 1. DO HISTÓRICO.

a) em 03/04/2012, o contribuinte foi intimado a apresentar os livros e documentos listados no Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 41/43): arquivos digitais relativos aos registros de notas fiscais de 2009 e 2010; contrato social/estatuto e suas alterações/consolidações; atas de reuniões diversas; LALUR; balanço patrimonial e DRE; declaração expressa acerca da existência de ação judicial relativa a IRPJ e demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB; contratos de prestação de serviços com a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, CNPJ 08.578.708/0001- 36, bem como notas fiscais e comprovantes de pagamento com a indicação/apresentação do documento de liquidação (extratos, livros/documentos contábeis, etc.); demonstrativo em papel e meio magnético contendo a relação das notas fiscais do item anterior, as datas das respectivas prestações de serviços, os valores dos respectivos pagamentos e as retenções dos tributos administrados pela RFB;

b) em 11/04/2012, o contribuinte solicitou dilação do prazo concedido, que foi deferida;

c) em 18/05/2012, o contribuinte foi intimado (Termo de Intimação Fiscal nº 0001) a apresentar arquivos digitais referentes à folha de pagamento, livros registros de empregados, entre outros;

c) em 25/05/2012, o contribuinte solicitou dilação de prazo para o atendimento das intimações, que foi deferida, ao tempo em que apresentou parte dos documentos solicitados;

d) após a lavratura de mais algumas intimações, em 12/11/2012 o contribuinte foi intimado, mediante Termo de Intimação Fiscal nº 0003, a apresentar notas fiscais relativas aos serviços tomados junto à empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. Integra esse termo a constatação realizada nas sedes das empresas Anira Veículos Ltda., Morena Veículos Ltda. e MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda.;

e) em 05/12/2012 o contribuinte apresentou parte do quanto solicitado na intimação nº 0003;

f) em 19/12/2012, o contribuinte foi cientificado, através do Termo de Constatação Fiscal n.º 0001, da inclusão dos tributos PIS e Cofins referentes aos anos-calendário 2008 e 2009. A empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. foi intimada a retificar DCTF relativa ao 2º trimestre de 2009, referente ao IRPJ e CSLL, e assim o fez;

g) em 04/02/2013, o contribuinte foi intimado da continuidade desta Auditoria;

h) em 04/04/2013, o contribuinte foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal n.º 0004, a apresentar LALUR impresso, assinado por responsável legal, o que foi atendido no mês de maio de 2013.

## **2. DO DESENVOLVIMENTO DA AÇÃO FISCAL.**

A auditoria realizada demonstrou a ligação/controlado entre as empresas Brune Veículos Ltda., Morena Veículos Ltda., Anira Veículos Ltda. e MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., bem como os efeitos tributários no que se refere à dedução de despesas com prestação de serviços tomados da MC Assessoria.

### **2.1. Do controle comum, através dos mesmos quotistas, entre as empresas Brune Veículos Ltda. e MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda.**

A empresa Brune Veículos Ltda. iniciou suas atividades, de acordo com o Contrato Social, em 10/01/2009, cujos quotistas estavam dispostos da seguinte forma: Modezil Ferreira de Cerqueira (32,67%), Solange Rodrigues de Souza (27,22%), Florisberto Ferreira de Cerqueira (23,11%), Luiz José Pimenta (7,00%), Modezil Rodrigues Ferreira de Cerqueira (5,00%) e Myllene Rodrigues de Cerqueira (5,00%). De acordo com a cláusula 7ª do citado contrato a sociedade era administrada pelos Srs. Modezil Ferreira de Cerqueira, Florisberto Ferreira de Cerqueira, Luiz José Pimenta, Modezil Rodrigues Ferreira de Cerqueira e Myllene Rodrigues de Cerqueira, com as funções respectivas de Diretor Presidente, Diretor Superintendente, Diretor Financeiro, Diretor Comercial e Diretora Administrativa.

Conclui-se que, no período abrangido pela auditoria, o quadro societário da Brune Veículos Ltda. estava disposto conforme demonstrado à fl. 15 desse processo.

### **2.2. Da Constituição da empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda.**

A empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. foi constituída em 29/09/2006 e registrada na JUCEB em 12/01/2007, data esta também indicada nos dados cadastrais na Receita Federal do Brasil – RFB. Observa-se que a empresa está situada em endereço similar ao da Anira Veículos Ltda (empresa administrada pelos Srs. Modezil Ferreira de Cerqueira e Florisberto Ferreira de Cerqueira e controlada pela Morena Veículos Ltda.), tem como objeto a prestação de serviços de assessoria em gestão empresarial e possui o quadro societário formado pela Morena Veículos Ltda., Jacuípe Veículos Ltda., Norauto Veículos Ltda., Anira Veículos Ltda. e Norauto Caminhões Ltda., com os percentuais indicados na tabela de fl. 16.

De acordo com a cláusula sétima do contrato social da MC Assessoria, os seus administradores (Diretor Presidente e Diretor Superintendente) são idênticos aos da Brune Veículos Ltda.

Em 10/07/2007, de acordo com a 1ª alteração do Contrato Social da MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., os sócios acima mencionados retiraram-se da sociedade, cedendo suas cotas para as seguintes pessoas físicas: Modezil Ferreira de Cerqueira (30%), Florisberto Ferreira de Cerqueira (30%), Modezil Rodrigues Ferreira de Cerqueira (15%), Myllene Rodrigues de Cerqueira (15%) e Luiz José Pimenta (10%). Esta alteração contratual foi a última a ter efeito nos períodos compreendidos nesta auditoria. Assim, constata-se que a empresa MC Assessoria possui diretores idênticos aos da Brune Veículos Ltda., conforme quadro demonstrativo à fl. 17.

Resta claro que o controle das empresas Brune Veículos Ltda. e MC Assessoria, no período compreendido por esta auditoria, é exercido majoritariamente pela família Ferreira de Cerqueira e que a gestão dos negócios é realizada pelos Srs. Modezil Ferreira de Cerqueira, Florisberto Ferreira de Cerqueira, Luiz José Pimenta, Modezil

Rodrigues Ferreira e Cerqueira e Myllene Rodrigues de Cerqueira, com as funções respectivas de Diretor Presidente, Diretor Superintendente, Diretor Financeiro, Diretor Comercial e Diretora Administrativa.

**2.3. Da ligação, através de quotistas comuns, entre as empresas Brune Veículos Ltda., MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., Morena Veículos Ltda. e Anira Veículos Ltda., bem como caracterização de Grupo Econômico.**

Como já mencionado, as empresas Brune Veículos Ltda. e MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. eram administradas, no período compreendido por esta auditoria, pelos quotistas comuns, Srs. Modezil Ferreira de Cerqueira, Florisberto Ferreira de Cerqueira, Luiz José Pimenta, Modezil Rodrigues Ferreira e Cerqueira e Myllene Rodrigues de Cerqueira.

Analisando-se os atos societários da empresa Morena Veículos Ltda. no citado período, constatou-se que, em 22/12/2006, foi registrada a 11ª alteração do contrato social, cujos quotistas estavam dispostos conforme demonstrativo à fl. 18.

De acordo com a cláusula 7ª dessa alteração contratual, a sociedade era administrada pelos Srs. Modezil Ferreira de Cerqueira, Florisberto Ferreira de Cerqueira, Luiz José Pimenta, Modezil Rodrigues Ferreira e Cerqueira e Myllene Rodrigues de Cerqueira Telles de Souza, com as funções respectivas de Diretor Presidente, Diretor Superintendente, Diretor Financeiro, Diretor Comercial e Diretora Administrativa.

De acordo com todo o exposto, a situação societária da Morena Veículos, no período fiscalizado, encontra-se resumida no quadro de fl. 18.

A ligação entre as empresas Brune Veículos Ltda., MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., Morena Veículos Ltda. e Anira Veículos Ltda., no período investigado, encontra-se resumida no diagrama de fl. 19, com a qual se conclui que essas empresas formam um grupo econômico administrado, majoritariamente, pelos Srs. Modezil Ferreira de Cerqueira, Florisberto Ferreira de Cerqueira, Luiz José Pimenta, Modezil Rodrigues Ferreira e Cerqueira e Myllene Rodrigues de Cerqueira Telles de Souza. Ressalte-se que esse grupo econômico é formado por mais cinco empresas: Jacuípe Veículos Ltda., Norauto Veículos Ltda., Norauto Caminhões Ltda., Jubiabá Autos e Comerciais Ltda. e Jubiabá Veículos Ltda.

**2.4. Da artificialidade na constituição da MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda.**

A empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. foi constituída em janeiro de 2007, todavia, apenas em 15 de junho do corrente ano houve integralização de capital no valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), de acordo com Razão da conta “Capital Registrado”, código 2301010001.

De acordo com análise realizada nos arquivos digitais de folha de pagamento apresentados pela MC Assessoria, é possível perceber que a empresa iniciou suas atividades com 46 funcionários (dados limitados até 11/06/2007), sendo que 42 deles oriundos do próprio grupo econômico, conforme mostra a planilha de fls. 20/21.

Ainda de acordo com os citados arquivos de folha de pagamento, os funcionários transferidos das empresas do grupo econômico para a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. continuaram a receber, em sua grande maioria, os mesmos proventos e não tiveram alteração do cargo após transferência.

Resta claro ter havido apenas transferência de funcionários entre empresas do próprio grupo, principalmente quando se observa a data de admissão na empresa MC Assessoria, anterior a sua constituição de fato. Observa-se ainda que todos os funcionários transferidos, bem como os novos contratados pela MC Assessoria, trabalham fisicamente nas dependências da empresa Morena Veículos Ltda., que inicialmente a constituiu, juntamente com a Norauto Caminhões, Norauto Veículos, Anira Veículos e Jacuípe Veículos, e, posteriormente, mantém sócios e diretoria comum com aquela (MC), demonstrando, cabalmente que as seis empresas são parte integrantes

do mesmo grupo econômico, formado ainda por Brune Veículos Ltda., Jubiabá Veículos Ltda. e Jubiabá Autos e Comércio Ltda.

Em 3 de abril de 2012, esta auditoria compareceu ao endereço cadastral da empresa Anira Veículos Ltda. e constatou que a empresa MC Assessoria está localizada fisicamente nas dependências daquela, no segundo andar. Inquirido acerca da localização da empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., o Sr. Aurivalter C. P. Silva Júnior, Diretor Executivo da Anira Veículos Ltda, se limitou a dizer que ela funciona numa sala, com uma mesa e algumas cadeiras, e que não há responsável pela gerência naquele local.

A autoridade fiscal lavrou Termo de Intimação Fiscal n.º 0003, cuja ciência ao contribuinte (Brune Veículos Ltda.) se deu de forma pessoal, contendo constatação acerca do que fora observado na visita acima mencionada, todavia, não houve qualquer manifestação por parte da empresa. Salienta-se também que a Sra. Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo, corroborou a informação de que os funcionários lotados na área contábil/financeira, inclusive *staff*, das empresas investigadas nesta auditoria trabalham nas dependências da empresa Morena Veículos Ltda., exceção feita aos funcionários da empresa TV Subaé Ltda, localizada no município de Feira de Santana - Bahia.

A empresa MC Assessoria foi intimada pessoalmente a apresentar cópias das contas de luz e aluguel, bem como informar motivo da constituição da empresa, já que funciona no mesmo local e dispõe de quadro societário idêntico ao das empresas tomadoras dos serviços. Em resposta a intimação fiscal, a empresa MC informa que não possui contas de luz, utilizando, portanto, a energia da cedente Anira Veículos Ltda. Apresenta, ainda, contrato de cessão de uso sem ônus do espaço físico referente ao imóvel localizado a Via Urbana, n.º 5.520, Centro Industrial de Aratu, Cia Sul, Simões Filho - Bahia, de propriedade da empresa Anira Veículos Ltda. Em relação ao motivo da constituição da citada empresa, o contribuinte alega que a sociedade foi criada para promover gestão integrada dos partícipes do grupo econômico, entre outros.

A análise da escrita contábil da empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. mostrou que os saldos das contas de luz e aluguéis estão zerados, ou seja, não apresentaram movimentação. Ressalta-se que estas contas apresentaram o mesmo padrão em 2008 e 2009.

Em 19 de novembro de 2012, a empresa Brune Veículos Ltda. foi intimada, através de Termo de Intimação Fiscal n.º 0003, a apresentar o relatório de atividades desenvolvidas pela empresa MC Assessoria, respondendo inicialmente, de modo verbal, através do procurador, Sr. José Carlos dos Santos Campos, que não dispunha de tal controle, essencial para existência/dedutibilidade de despesas contabilizadas e deduzidas da base de cálculo do lucro tributável. Todavia, após diversos contatos, em 5 de dezembro de 2012 o contribuinte apresentou arrazoado cujo teor versava sobre rol de serviços genericamente prestados referente a cada área operacional da empresa, tais como, Contabilidade, Escritório Pós-Vendas, entre outros. Frisa-se que as notas fiscais emitidas pela prestadora para a contratante não discriminam os serviços desenvolvidos, contendo apenas indicação genérica de prestação de serviços. Conclui-se, portanto, que o arrazoado produzido não demonstra quais são os serviços oferecidos, os custos, tampouco a mão de obra envolvida, não se prestando a comprovar a efetividade da prestação. Outrossim, não se pode olvidar que as tarefas elencadas genericamente no arrazoado são idênticas às prestadas por qualquer funcionário em uma empresa.

Analisando-se as DIPJ, ano calendário 2007 a 2009, ficha 03, página 02, das diversas empresas do grupo, constata-se que a responsável pelo preenchimento das informações ali contidas é a Sra. Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo, anteriormente lotada na empresa Morena Veículos Ltda. e transferida para a empresa MC Assessoria. Frisa-se que o correio eletrônico informado nas DIPJ citadas é idêntico, qual seja, CONTABILIDADE@MORENAVEICULOS.COM.BR.

Converge ainda, na linha de artificialidade na constituição da MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., o fato de o contato informado na GFIP da empresa Brune Veículos

Ltda. ser a Sra. Rosane Ferreira Andrade, Supervisora de Pessoal, admitida no quadro de funcionários da Morena Veículos Ltda. em 17/06/1997 e transferida para a MC Assessoria em 01/06/2007.

A despeito de a MC Assessoria ter sido constituída para promover gestão integrada dos partícipes do grupo econômico, sequer é responsável pelo envio da GFIP da Brune Veículos Ltda., tarefa esta realizada pelo próprio impugnante e, em alguns meses, pela Morena Veículos (novembro e décimo terceiro de 2009). Constatou-se também que a MC Assessoria sequer envia sua própria GFIP, em alguns meses, tarefa esta realizada pela empresa Morena Veículos Ltda.

Estas constatações demonstram cabalmente, no mínimo, a confusão patrimonial que existia entre as empresas acima citadas.

Diante do exposto, restou comprovado que a empresa MC Assessoria possui endereço cadastral no mesmo local da Anira Veículos Ltda., não possui qualquer estrutura física/operacional condizente com uma empresa prestadora de serviços, tais como despesas de luz, aluguel, ou qualquer outra comum à atividade empresarial. Ressalta-se que, de acordo com a DRE 2007, apresentada pela empresa MC Assessoria, só é possível observar despesas com pessoal (ordenados da administração e bolsa de estagiários) e seus encargos, bem como pagamento de tributos.

Constatou-se, ainda, que a MC Assessoria iniciou suas atividades com a transferência de funcionários das empresas para as quais prestaria serviço, cuja remuneração destes alterou infimamente, com auferimento de receitas e elevada margem de lucro.

Observa-se, por fim, mas não de forma exaustiva, que a empresa MC Assessoria 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. Merece ainda atenção o fato de que todo o atendimento a esta Auditoria para prestação de informações foi realizado pela mesma pessoa, qual seja, Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo. Estas afirmações estão corroboradas, entre outros, pelos seguintes fatos:

- a) envio das GFIP por pessoa comum ao grupo (Rosane Ferreira Andrade);
- b) envio das DIPJ por pessoa comum ao grupo (Rita dos Santos Campos);
- c) manutenção dos proventos pagos antes da constituição da MC e após a transferência dos funcionários mencionados em planilha;
- d) data de admissão dos funcionários na empresa MC Assessoria convergente com a data de admissão na antiga lotação conforme dados obtidos nos arquivos de folha de pagamento apresentado pelas empresas do grupo investigado;
- e) ausência de relatórios de atividades comprovando a efetividade dos serviços prestados, requisito essencial à idoneidade da despesa contabilizada e deduzida do lucro tributável, bem como identificação genérica dos serviços prestados no corpo das notas fiscais;
- f) gestão dos negócios realizada pelos mesmos responsáveis, quais sejam, Srs. Modezil Ferreira de Cerqueira e Florisberto Ferreira de Cerqueira, ambos quotistas/administradores das empresas investigadas por esta auditoria;
- g) prestação de serviços pela empresa MC Assessoria apenas a empresas do grupo econômico com elevada margem de lucro;
- h) endereço cadastral similar/idêntico e comprovação posterior de localização no mesmo lugar entre a Anira Veículos Ltda. e MC Assessoria, está última sem qualquer estrutura física/operacional;
- i) ausência de rubricas contábeis na empresa MC Assessoria, referentes a despesas convencionais observadas em qualquer sociedade.

Esta Auditoria comprova ao término deste Termo de Verificação Fiscal que a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. não existe de fato, tendo sido constituída apenas com fito de reduzir tributos e maximizar distribuição de lucros aos quotistas, utilizando-se do instituto da simulação para consecução dos objetivos.

**2.5. Da consolidação das operações de prestação de serviços entre as empresas MC Assessoria Gestão Empresarial Ltda. (prestadora) e Brune Veículos Ltda. (tomadora) e a consequente infração de glosa de despesas não necessárias/existentes:**

Nos tópicos anteriores, esta auditoria demonstrou que os gestores/quotistas da empresa Brune Veículos Ltda. controlam a MC Assessoria, bem como a administram, conforme Contrato Social. Foi constatado que a MC Assessoria foi constituída em endereço idêntico ao da Anira Veículos Ltda. (controlada pela Morena Veículos Ltda. e ligada à Brune Veículos Ltda.), sem capacidade operacional, com o objetivo de oferecer os mesmos serviços que já eram prestados pelos funcionários nas lotações anteriores, repise-se, empresas do mesmo grupo econômico. Ademais, constatou-se ainda que os proventos dos funcionários transferidos das empresas do grupo econômico para a empresa MC Assessoria não se modificaram na grande maioria.

Analisando-se a questão profundamente, percebeu-se que, em 2007, apenas as empresas Morena Veículos Ltda., Anira Veículos Ltda., Jacuípe Veículos Ltda., Norauto Veículos Ltda. e Norauto Caminhões Ltda. deduziam despesas com a prestação de serviços em tese oferecidas pela MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. Entre os anos de 2008 e 2009, as empresas TV Subaé Ltda., Jubiabá Autos e Comerciais Ltda., Jubiabá Veículos Ltda. e Brune Veículos Ltda. (apenas em 2009) também passaram a deduzir as citadas despesas, todavia, sem a comprovação da efetividade da prestação dos serviços.

As notas fiscais de prestação dos serviços emitidas pela empresa MC Assessoria sequer discriminam os serviços prestados e, em resposta à intimação, a empresa Brune Veículos Ltda. se limitou a apresentar arrazoado contendo rol de atividades, em tese, realizadas por setores da empresa. Por si só, este preâmbulo já seria suficiente para glosar as despesas com a citada prestação de serviços, pela falta de sua efetiva comprovação, através dos relatórios de atividades desenvolvidas na atividade comercial, que se tornam mais importantes, sobretudo, por se tratar de empresas de um mesmo grupo econômico. Todavia, esta auditoria demonstra em detalhe a real intenção das empresas ao constituir uma empresa de prestação de serviços sob controle comum.

Inicialmente, observa-se que a Brune Veículos Ltda. é tributada pelo Lucro Real Anual, com recolhimento de estimativas mensais, conforme se depreende da ficha 01 da DIPJ ano calendário 2009, portanto, tem seu lucro tributável reduzido pelas despesas contabilizadas e não adicionadas ao Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR. Nota-se, no caso em tela, que não se verifica qualquer adição a título de despesas com prestação de serviços no referido livro.

Da análise realizada na escrita contábil, relativa ao ano calendário 2009, apresentada pela Brune Veículos Ltda., percebe-se que as citadas despesas estão contabilizadas na conta "Legais e Profissionais", código nº 462101010121, e, que reduzem o lucro tributável no montante de R\$120.377,24.

No outro lado desta questão surge a constituição, em tese, da empresa MC Assessoria, que de acordo com a DIPJ ficha 01, página 01, fez opção por tributar seu lucro de forma presumida, com recolhimentos trimestrais. Da análise do artigo 51, parágrafo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, constata-se que, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

De acordo com o regramento acima descrito, o lucro contábil pode ser distribuído sem a incidência de impostos.

No caso concreto, conforme mostram os demonstrativos à fl. 26, percebe-se que, entre os anos de 2007 e 2009, houve uma redução no quadro de funcionários das empresas partícipes do grupo econômico, em contrapartida a um incremento proporcional na empresa MC Assessoria.

No que se refere à Brune Veículos Ltda., não houve transferência de funcionários para a MC Assessoria, todavia, constatou-se que a relação entre as despesas contabilizadas pelas empresas TV Subaé, Jubiabá Autos, Brune Veículos e Logmac (dados DIPJ 2009, pg. 14, ficha 54, item 0005, da empresa MC), que passaram a deduzir despesas no ano-calendário de 2008, e os proventos pagos aos funcionários contratados fora do grupo econômico, que, em tese, prestariam serviços a estas, se aproxima de 400%, conforme se observa do demonstrativo também à fl. 26.

Ressalta-se que os cinco funcionários admitidos intragrupo faziam parte do quadro das empresas Morena Veículos (2), Jacuípe Veículos (1), Norauto Veículos (1) e Norauto Caminhões (1), todas autuadas no curso da investigação efetuada no grupo econômico, como se observa no demonstrativo à fl. 27.

Esses elementos apenas corroboram a intenção do grupo econômico de reduzir a carga tributária através de prestação de serviço ilícito, com elevada margem de lucro na empresa optante pelo lucro presumido, e aumento significativo das despesas nas empresas optantes pelo lucro real.

Conforme quadro demonstrativo à fl. 27, a despesa contabilizada tem efeito na redução do prejuízo contábil e, conseqüentemente, no resultado fiscal da empresa Brune Veículos Ltda. À fl. 28, encontra-se demonstrado o benefício auferido com a constituição da empresa MC Assessoria, que, além de reduzir a tributação do grupo econômico, apura um lucro contábil bem superior ao lucro presumido, possibilitando uma distribuição favorecida aos sócios.

Constatou-se que o lucro a distribuir na empresa MC Assessoria representa cerca de 86,0% (2009) da receita auferida, da forma como a operação foi realizada. Salienta-se que esta operação realizada em 2009 fez com que o grupo econômico reduzisse o prejuízo fiscal, em contrapartida a distribuição de dividendos realizada pela MC Assessoria.

Após esses esclarecimentos, resta claro que o objetivo da constituição da empresa MC Assessoria é transformar despesas com pessoal de empresas optantes pelo Lucro Real em receitas de prestação de serviço com tributação favorecida e alta margem de lucro para distribuí-lo aos quotistas comuns. Outrossim, ressalta-se que há vantagem econômico/financeira substancial, no que se refere à redução da tributação das empresas optantes pelo Lucro Real, em face da criação de despesas elevadas com prestação de serviços.

Do acima exposto, conclui-se que a constituição da empresa MC Assessoria se deu apenas no papel, respeitando as formalidades legais, todavia, restou comprovado que de fato a empresa não existe e cumpre apenas seu objetivo de redução da tributação e aumento da distribuição de lucros de forma ilícita/abusiva.

Insta salientar que esta conduta perpetrada pela empresa Brune Veículos Ltda. tem como consequência a glosa de despesas com a referida prestação de serviços e lavratura de Autos de Infração, referentes ao ano calendário de 2009, conforme planilha a seguir.

Brune Veículos Ltda.	Ano de 2009
Despesa contabilizada	120.377,24

Conforme já mencionado, de acordo com os arquivos digitais de folha de pagamento apresentados pela empresa Morena Veículos Ltda., todos os funcionários da área contábil/financeira estavam ali lotados, todavia, estes prestavam serviços para todas as

empresas do grupo, exceto a TV Subaé Ltda. Por isso, entende esta Auditoria que existem despesas de pessoal a serem rateadas por todas as empresas do grupo. O critério utilizado foi reduzir o montante relativo à lavratura do Auto de Infração dos tributos (IRPJ e CSLL) efetivamente declarados em DCTF e/ou pagos pela empresa MC Assessoria, que de fato não existe, proporcionalmente ao faturamento das referidas empresas, situação que se encontra sintetizada nos demonstrativos de fls. 29/30.

**2.6. Da simulação e consequente glosa das despesas com a prestação de serviços tomada da empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., inexistente de fato.**

De acordo com todo o acima exposto, não resta qualquer dúvida que a empresa MC Assessoria não existe de fato e que foi constituída com objetivo de reduzir a carga tributária do grupo econômico e maximizar a distribuição de lucros/dividendos. A citada distribuição de dividendos está evidenciada na ficha 51A, página 12, da DIPJ do ano-calendário 2008 e ficha 61A, página 18, da DIPJ ano-calendário 2009, bem como registrada na conta contábil “Exercício Seguinte”, código n.º 2303020002.

Esta afirmação se baseia em diversos aspectos já pormenorizados neste Termo de Verificação Fiscal, cuja consequência é a glosa da referida despesa. No curso deste procedimento fiscal, ficou comprovado, consoante conjunto probatório vasto, que a empresa MC Assessoria presta os 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.

Não se pode olvidar que o contribuinte simulou a prestação dos referidos serviços cumprindo as formalidades legais, com objetivo claro de redução da carga tributária e maximização da distribuição dos 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 de fato não ocorreu, consequentemente, impondo-se a glosa das despesas respectivas.

O Código Civil do Brasil, aprovado pela Lei n.º 10.406, de 2002, estabelece que:

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

*§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:*

*I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;*

*(...)*

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, mostrar o irreal como verdadeiro, dissimular a verdade.

No campo eminentemente privado, os atos anuláveis podem ser retificados, ou seja, as partes podem corrigir os vícios neles existentes, de forma a se compatibilizarem com a vontade da lei. De outra parte, o ato nulo é insanável, de modo que o ato simulado é nulo, não podendo produzir qualquer efeito, nem ser sanado.

O artigo 109 do Código Tributário Nacional dispõe, *in verbis*:

*Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.*

(...)

Art. 118, do referido Código dispõe, *in verbis*:

*A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:*

*I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*

*II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.*

O texto reproduzido traz as linhas gerais de interpretação e aplicação da legislação tributária aos fatos econômicos, quando intervêm atos jurídicos simulados.

O artigo 109 determina que os princípios gerais de direito privado não devem ser utilizados para definir ou conformar os efeitos tributários de seus institutos, conceitos e formas.

Portanto, os fatos relevantes para o nascimento da obrigação tributária (fatos econômicos, essencialmente) devem ser analisados com abstração das formas jurídicas sob as quais se apresentarem, sempre que a realidade econômica dos fatos, subjacentes à forma jurídica utilizada, se mostrarem vigorosamente distintos da roupagem jurídica que lhes foi imposta, mormente com artificialidade evidente.

Ainda é possível observar que o artigo 149, inciso VII, do referido Código dispõe que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

#### **Enquadramento Legal:**

##### **Infração - Glosa de Despesa não comprovada/existente na apuração do IRPJ:**

- Artigos 247; 248; 249, inciso I; 251; 277; 278; 299 e 300 do RIR/99;
- Artigos 109; 116; 118 e 149 do CTN.

##### **Infração - Glosa de Despesa não comprovada/existente na apuração da CSLL:**

- Artigo 2º e 3º, inciso II, da lei 7.689 de 15 de dezembro de 1988 e alterações posteriores;
- Artigo 57, da Lei 8.981 de 20 de janeiro de 1995 e alterações posteriores;
- Artigo 1º da Lei 9.316 de 22 de novembro de 1996;
- Artigo 28, da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

#### **2.7 Da qualificação da multa de ofício pela prática de Sonegação, Fraude e Conluio:**

A Brune Veículos Ltda. apura seu resultado fundamentado no Lucro Real Anual com pagamento de estimativas mensais calculadas com base em balanços de redução/suspensão. Este resultado é composto por contas de resultado representado por receitas, despesas e custos, cujo confronto ajustado concebe o fato gerador do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

As condutas supracitadas do contribuinte tiveram a finalidade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, além de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

De acordo com todo arrazoado produzido, não se questiona que a empresa MC Assessoria não existe de fato, cumprindo apenas seu papel de redução da carga tributária do grupo econômico, bem como a maximização de distribuição de dividendos mediante conduta ilícita.

O processo de constituição da empresa MC Assessoria se baseou nas benesses concedidas pelo artigo 51, parágrafo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, que possibilita a distribuição do lucro contábil quando superior ao presumido.

Diante deste regramento, algumas empresas pertencentes ao grupo econômico, quais sejam, Brune Veículos Ltda., Norauto Veículos Ltda., Jacuípe Veículos Ltda., Morena Veículos Ltda., Anira Veículos Ltda., Norauto Caminhões Ltda., Jubiabá Autos e Comerciais Ltda. e Jubiabá Veículos Ltda., através de seus administradores comuns, estabeleceram que deveriam criar uma situação jurídica para se beneficiar diante do universo legal estabelecido.

A forma encontrada para conseguir o intento foi constituir fictamente uma empresa optante pelo lucro presumido para prestar serviços apenas a empresas ligadas com elevada margem de lucro.

Percebe-se que o grupo econômico demonstrou no papel, através de operações formais, uma intenção que não foi corroborada com os atos efetivamente praticados, ou seja, essência e forma não se coadunam. Os atos públicos praticados não tiveram outra finalidade a não ser esconder/dissimular os verdadeiros.

Após a leitura deste Termo de Verificação Fiscal, não resta qualquer dúvida de que a empresa MC Assessoria não existe de fato.

Esta conduta intencional de criar operações sem qualquer substância econômica ou propósito comercial, a não ser o de elidir tributos, aumentou as despesas operacionais da Brune Veículos Ltda., mediante comportamento doloso, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como alteração das características fundamentais do fato gerador, qual seja, o lucro tributável.

O artigo 71, da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964, dispõe o seguinte, *in verbis*:

*Sonegação é toda 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.*

O artigo 72, da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964, dispõe o seguinte, *in verbis*:

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

Neste cenário observa-se ainda que o artigo 73, da referida Lei, dispõe o seguinte, *in verbis*:

*Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Entende esta Auditoria, consoante arrazoado elaborado neste item e em todo o trabalho realizado, que a conduta intencional adotada pela Brune Veículos Ltda. para reduzir seu lucro tributável encaixa-se com perfeição nos conceitos acima mencionados.

Assim, conclui-se que de acordo com artigo 44, inciso II, da lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996, com nova redação dada pela lei 11.488, de 15 de junho de 2007, a multa de ofício será duplicada, mormente ter havido Sonegação, Fraude e Conluio praticados pelas empresas Brune Veículos Ltda., Morena Veículos Ltda., através de seus quotistas/administradores comuns, Anira Veículos Ltda. e MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., entre outros partícipes do Grupo Econômico.

#### DA CONCLUSÃO:

Da análise da escrita contábil/fiscal e dos fatos acima expostos conclui-se que a despesa com prestação de serviços tomados da empresa MC Assessoria, nos moldes utilizados pela Brune Veículos Ltda., é indevida consoante diplomas legais vigentes.

Em função desta constatação foram recompostas as bases de cálculo do IRPJ e CSLL, glosando-se as despesas acima citadas.

A multa de ofício referente a esta infração foi duplicada nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, com nova redação dada pela Lei 11.488/2007, por entender esta Auditoria que houve sonegação, fraude e conluio nas operações intragrupo realizadas.

### Recurso Voluntário

A Recorrente apresentou o Recurso Voluntário, e-fls. 1951-1792, em 31.10.2014, recorrendo sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge, importando mencionar que o recurso atende aos pressupostos de admissibilidade.

Após asseverar sobre a tempestividade do recurso, a Recorrente, relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz (excertos):

[...]

#### II. DO OBJETO, DO CURSO E DA TESE PATROCINADA NA LIDE ADMINISTRATIVA FISCAL: A SUPOSTA INEXISTÊNCIA/SIMULAÇÃO DOS SERVIÇOS CONTRATADOS PELA RECORRENTE JUNTO A MC ASSESSORIA

Efetivamente, a pretensão fiscal se baseou na tese de que **os serviços contratados perante a MC ASSESSORIA não foram prestados; mais especificamente, a MC ASSESSORIA não teria qualquer atividade, de modo que os serviços faturados e as suas atividades em geral teriam sido simulados** para gerar despesas e assim reduzir o lucro tributável da Impugnante, ora Recorrente, como das demais empresas do grupo empresarial, igualmente atuadas pelo mesmo fundamento.

A MC ASSESSORIA, consoante restará esclarecido e demonstrado ao longo da presente, e como deflui dos autos do PAF e dos documentos nele juntados à exaustão, é uma empresa constituída para prestar serviços administrativos, de *backoffice* e central de compras às demais empresas do Grupo MC, diante da necessidade de centralizar gerencialmente e segregar econômica e contabilmente os custos dessas atividades no contexto das empresas deste grupo empresarial, cuja evolução, de uma única empresa originariamente para as atuais 22 (vinte e duas) empresas, passou a exigir tal estrutura, que é o padrão do mercado em tais circunstâncias.

[...]

Em contraposição a essa realidade objetiva, racional e até mesmo óbvia, a autoridade fiscal desenvolveu, imbuída de um espírito beligerante e a partir de uma ideia pré-concebida pela qual toda a atividade da Recorrente está baseada em um intuito fraudulento, uma tese segundo a qual toda essa estrutura inexistente: a MC ASSESSORIA não existiria, sendo supostamente um instrumento a serviço do intuito fraudulento da Recorrente; as suas atividades, ou seja, os serviços que presta à Recorrente e demais empresas do grupo, são simulados, dado que tampouco eles próprios existiriam.

Ora, a tese da fiscalização é de tal modo divorciada da realidade contábil, econômica e jurídica da lide, que o trabalho da Recorrente, em sua defesa, era óbvio e simples na

ideia, porém complexo na sua execução, pelo volume de informação envolvido: trazer aos autos do PAF toda essa realidade contábil, econômica e jurídica que enreda o feito. Foi essa empreita que a ora Recorrente levou a cabo por via da Impugnação de fls., de cem páginas, protocolada em 27/06/2013, que instruiu com vasta documentação, transplantando vultosos elementos contábeis, fiscais e contratuais das atividades que, alega a lavratura, sem provar, não existiram. De forma especial, desincumbiu-se a defesa da Recorrente de trazer aos autos a realidade da MC ASSESSORIA, cuja inexistência a autoridade administrativa decretou, sem que em momento algum tivesse analisado sua contabilidade, os negócios que celebra e celebrou, os fornecedores que possui, as utilidades, mercadorias e serviços que fornece aos seus clientes. Só isso já seria suficiente para fazer ruir o castelo de areia da lavratura.

Contudo, quem o faz de forma contundente, é dizer, quem tira o véu da artificialidade da tese da lavratura, é a própria decisão ora recorrida. De fato, o Acórdão nº 15-36.392, exarado pela 2ª Turma da DRJ/SDR, vem afinal reconhecer que a MC ASSESSORIA detém mais de R\$3 milhões/ano de "*despesas que a própria autoridade fiscal reconhece que existem*" e que devem ser rateadas entre as demais empresas do grupo, inclusive a ora Recorrente. E assim a decisão recorrida reduziu em 94,92% o valor originário da lavratura (no caso da ora Recorrente, quanto às bases de cálculo negativa do IRPJ e CSLL, que haviam sido reduzidas pela autuação). Vale registrar que as reduções determinadas pela Colenda DRJ observaram padrão semelhante em todas as autuadas cujas Impugnações foram até agora julgadas, conforme planilha abaixo:

<i>Interessado</i>	<i>Processo Administrativo</i>	<i>Redução via Decisão DRJ</i>
JACUIPE VEÍCULOS LTDA.	10530.728127/2012-02	50,30%
NORAUTO VEÍCULOS LTDA.	10530.728130/2012-18	41,49%
JUBIABA VEÍCULOS LTDA.	10530.723587/2013-17	32,92%
NORAUTO CAMINHÕES LTDA.	10530.723582/2013-94	31,40%
ANIRA VEÍCULOS LTDA.	10580.733824/2012-81	33,45%
MORENA VEÍCULOS LTDA.	10580.733827/2012-15	61,22%
JUBIABA AUTOS E COMERCIAIS LTDA.	10530.723587/2013-17	60,66%
BRUNE VEÍCULOS LTDA.	10580.724630/2013-76	94,92%

O que a decisão recorrida afirmou foi: todas as despesas da empresa que não existe existem, e tais despesas, no valor anual, pasmem Senhores Conselheiros, superior a R\$3 milhões de reais, devem ser abatidas do lucro apurado na lavratura. Como uma empresa que não existe, cujas atividades são todas uma simulação, tem despesas **que existem (!?), e que são dedutíveis (!?) no valor de R\$3 milhões anuais?** Essa é a pergunta sobre a qual esse Colendo CARF há de se debruçar.

Vejamos que a decisão recorrida, na medida em que confronta peremptoriamente a própria tese que enverga, da inexistência/simulação da MC ASSESSORIA e dos serviços que ela presta, é, naquilo que mantém as exigências da lavratura, absolutamente vulnerável à análise técnico-jurídica, não se sustentando em face da lei tributária e das provas dos autos.

Daí porque merece premente reforma, como ver-se-á.

III. DA DECISÃO RECORRIDA: TODAS AS DESPESAS DA EMPRESA QUE NÃO EXISTE EXISTEM E DEVEM SER CONSIDERADAS NA APURAÇÃO DE IRPJ/CSSL

Neste item, a Recorrente tenta demonstrar a contradição entre a premissa da inexistência dos serviços prestados e das atividades da prestadora com o reconhecimento de que todas as despesas da MC Assessoria existem e são dedutíveis.

Apresenta alguns trechos da decisão de 1ª Instância para comprovar a alegada contradição.

[...]

Como se vê, é iterativa a confirmação, pela decisão recorrida, da tese, engendrada na lavratura, de que a MC ASSESSORIA não existe e que os serviços que ela contratou não foram prestados, como de resto ela não desenvolveria quaisquer atividades, consubstanciando mera simulação para reduzir tributos.

Por sua vez, a conclusão da lavratura, no sentido de que o Auto de Infração deve ser corrigido para admitir a dedução das despesas da MC ASSESSORIA, que são perfeitas, existentes e assim consideradas pela própria autoridade fiscal:

> P. 47: "*as despesas que a própria autoridade fiscal reconhece que existem*"

Entretanto, as despesas que a própria autoridade fiscal reconhece que existem e que devem ser rateadas pelas empresas do grupo, devem ser a estas imputadas segundo o mesmo critério utilizado para o rateio do IRPJ e CSLL.

Veja-se, ainda, que "*as despesas que a própria autoridade fiscal reconhece que existem*" e **que, portanto, devem ser imputadas às demais empresas, são todas as despesas da MC ASSESSORIA**, assim contabilizadas na sua DRE, como se infere do cálculo utilizado na decisão recorrida,

[...]

São despesas que no ano-calendário de 2009 somam R\$3,23 milhões.

Como se vê, são despesas consideráveis, exatamente porque são as despesas que a MC ASSESSORIA realiza no desempenho das suas atividades, que a lavratura afirma "inexistirem". **Como pode uma empresa que não existe, e cujas atividades são uma fraude, ou seja, não existem, ter mais de 130 (cento e trinta) empregados e R\$3 milhões de despesas anuais, e que tais despesas, submetidas ao rigor da auditoria fiscal, são reconhecidas e chanceladas como existentes e dedutíveis????**

O que a MC fez com esses R\$3 milhões de despesas? Jogou fora? Por que a fiscalização sequer se deu ao trabalho de trazer aos autos a natureza dessas despesas? Será que o seu conteúdo infirmaria a tese da inexistência da empresa e das suas atividades? São, como demonstram os dados da contabilidade da MC ASSESSORIA, juntados aos autos do PAF, insumos, serviços nas mais diversas especialidades (contábeis, jurídicos, de **TI**, **RH**, dentre outros), mão-de-obra (igualmente em diversas especialidades-meio), mercadorias, todas adquiridas para prestar os serviços de *backoffice* e central de compras às demais empresas do grupo.

**Ora, se são despesas existentes e, ainda mais, são dedutíveis, é porque foram realizadas com a finalidade de assegurar a manutenção da sua fonte produtora, nos termos do art. 299 do RIR/99.**

[...]

Dessa forma, afirmar que uma empresa não existe, não tem qualquer atividade digna, e, ao mesmo tempo, reconhecer que todas as suas despesas, no valor de milhões de reais anuais, são dedutíveis, é uma *contradictio in terminis*.

É óbvio que a MC ASSESSORIA existe, presta serviços e cobra por eles, como qualquer outra empresa. Os dados referentes a suas atividades defluem claramente da sua contabilidade, dos seus contratos com fornecedores, sua folha de pagamento, todos estes elementos a que a fiscalização teve acesso e sobre os quais propositadamente se omitiu, no afã de sustentar a sua tese da fraude absoluta que permearia todo o negócio da Recorrente. E isso, a existência da MC ASSESSORIA, é confirmado pela própria fiscalização e pela decisão recorrida quando ratificam a idoneidade das despesas por ela contratadas.

O fato é que a autoridade fiscal não admite que a Recorrente, no exercício da autonomia privada, organize o seu negócio da forma que lhe seja mais conveniente; de tal forma pretende intervir a autoridade fiscal nos negócios da Recorrente que chega a exigir que se mantivesse a estrutura originária em que uma das empresas do grupo, Morena Veículos Ltda., prestava tais serviços de *backoffice* a todas as outras empresas e arcava com as despesas das demais, num flagrante desrespeito aos princípios e regras contábeis, societários e também fiscais.

[...]

#### IV. DA AUTUAÇÃO E SEU OBJETO

Neste item, cita o Auto de Infração lavrado em face da Recorrente no qual foi determinado:

(a) Desconsideração da personalidade jurídica da MC ASSESSORIA, empresa que presta à Recorrente, e às demais empresas do mesmo grupo empresarial, serviços compartilhados, administrativos e de *backoffice*, reputada "inexistente" pela fiscalização;

(b) Glosa geral das despesas contratadas junto à MC ASSESSORIA, no que se refere à sua dedutibilidade para efeito de apuração de IRPJ e CSLL.

#### IV.1 A "INEXISTÊNCIA" DA MC ASSESSORIA E GESTÃO EMPRESARIAL LTDA., TERCEIRA EMPRESA, FORNECEDORA DA RECORRENTE, E SEUS REFLEXOS, NA VISÃO DA AUTORIDADE FISCAL

Após cerca de nove meses de auditoria na contabilidade, documentos e atividades da contribuinte, a fiscalização, iniciada em 03/04/2012, via lavratura de Termo de Início de Fiscalização de fls., restou concluída via lavratura de Auto de Infração que decretou a "inexistência" de uma terceira empresa fornecedora da Recorrente, MC ASSESSORIA, e glosou as despesas contratadas pela Recorrente junto à referida empresa, para efeito de apuração do IRPJ e CSLL.

[...]

O Fiscal Autuante, decretando a desconsideração da fornecedora da Recorrente como pessoa jurídica autônoma, concluiu pela apropriação das atividades da MC ASSESSORIA nas empresas contratantes, dentre as quais a Recorrente. Para pretender manter-se coerente com tal premissa, creditou em benefício da Recorrente, conforme planilhas de fl. 05 e 10, uma parcela do imposto pago pela MC ASSESSORIA, atribuível à Recorrente por critério de proporção da receita bruta total do grupo.

A Autoridade Fiscal ainda pretendeu caracterizar, nos fatos que reputa ensejadores de créditos tributários a recolher, atos dolosos e fraudulentos, a autorizar a cobrança da multa qualificada do art. 44, inciso I e §1º, da Lei n.º 9.430/96, conforme consignado nas fls. 33 dos autos do PAF.

[...]

Efetivamente, o Fiscal Autuante aponta que a Recorrente, ao contratar com a MC ASSESSORIA a prestação de serviços de *backoffice*, ou seja, serviços contábeis, de recursos humanos, tecnologia da informação, serviços legais, dentre outros tipicamente abrangidos sob uma estrutura de serviços compartilhados, haveria incorrido nos tipos correspondentes a conluio, fraude e sonegação, consoante registra na fl. 33 dos autos do PAF, para exigir a multa sob a modalidade duplicada, resultando em sanção à base de 150% do tributo supostamente devido.

#### IV.2 A REALIDADE FÁTICO-EMPRESARIAL DA RECORRENTE: COMENTÁRIOS PRELIMINARES

Fato é que a Recorrente integra grupo empresarial composto por mais de uma dezena de empresas, preponderantemente do ramo de varejo automotivo.

Tal cenário, que caracteriza o contexto empresarial em que a Recorrente está situada, e que o Fiscal Autuante falhou em descrever com precisão, demanda, como um

paradigma de gestão, eficiência e plataforma para a expansão das atividades e negócios do grupo empresarial, a instalação de uma central de serviços compartilhados para atender a todos os negócios existentes e àqueles a serem futuramente instalados.

Decerto que as necessidades de um ambiente econômico crescentemente competitivo, em que os negócios, sobretudo aqueles que operam no varejo, via mera revenda, trabalham com margens de lucro cada vez mais exíguas, exigem uma estrutura de compartilhamento de serviços-meio, ou seja, serviços que não dizem respeito ao negócio principal da empresa, e geram redundâncias quando instalados em cada uma das unidades do grupo isoladamente. Uma empresa do grupo hospeda a central de serviços e fornece às demais unidades de negócio tais utilidades que geram demanda comum a todas elas.

Aquilo que o Fiscal Autuante pretendeu caracterizar como fraude não é senão o paradigma do mercado quando se trata de estrutura de gestão de serviços-meio, administrativos e *backoffice* em grupos empresariais.

A Autoridade Autuante, revelando, reiteradamente, pouco rigor e descompromisso com a verdade material, sobre não escrutinar as bases econômicas e fáticas que pautaram a estrutura de serviços compartilhados fornecida pela MC ASSESSORIA, tampouco manteve-se fiel à realidade, inclusive fiscal e contábil, dos fatos, quando pretendeu apurar o IRPJ e a CSLL da Recorrente partindo da "inexistência" da MC ASSESSORIA. De fato, para neutralizar a existência da MC ASSESSORIA como pessoa jurídica autônoma, a Autoridade Autuante imputou os valores de IRPJ e CSLL pagos por esta empresa às empresas contratantes, inclusive a Recorrente. Deveria, porém, além de haver imputado tais valores de IRPJ, fazê-lo igualmente quanto aos demais tributos federais, inclusive PIS/Cofins e contribuições sociais. Deveria também ter atribuído, igualmente, às contratantes, dentre as quais a Recorrente, as despesas incorridas pela própria MC ASSESSORIA, inclusive despesas com pessoal, fornecedores, e todas aquelas assim admitidas, como dedutíveis, pela legislação do IRPJ, **o que afinal a decisão recorrida veio reconhecer, a confirmar a precariedade da tese e da conclusão patrocinadas pela Autoridade Autuante.**

A auditoria, escorando-se em larga medida nos próprios atributos da competência administrativa que enverga, e do ato de lançamento que *per se* é imperativo e dotado de presunção de legitimidade, decretou a glosa das despesas incorridas pela Recorrente sem sequer analisar os critérios de dedutibilidade da legislação do IRPJ. Ora, os dispêndios incorridos pela pessoa jurídica são, ou não, dedutíveis para efeito de apuração de IRPJ e CSLL na estrita medida em que se conformam aos critérios do art. 299 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/99 ("RIR/99"). Trata-se de aspectos técnicos, de fundamental relevância, que a lavratura em momento algum considerou.

O lançamento concluiu-se afinal mantendo sua verve persecutória quando determinou a aplicação da multa qualificada. Para tanto, atribuiu à Recorrente atos de sonegação e fraude, com a aplicação da multa em dobro do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

[...]

Em apertada síntese, dessarte, os principais pontos da lavratura são indicados a seguir:

- (a) desconsideração da personalidade jurídica, por suposta "inexistência", da MC ASSESSORIA, decretada pela Autoridade Fiscal;
- (b) glosa geral das despesas com serviços compartilhados, prestados pela MC ASSESSORIA;
- (c) imputação, como decorrência da suposta "inexistência", apenas de parte dos tributos pagos pela MC ASSESSORIA às empresas contratantes, inclusive a Recorrente, desconsiderando-se os demais tributos federais, inclusive PIS/Cofins e contribuição para o INSS, e também as despesas dedutíveis contratadas pela MC ASSESSORIA;
- (d) multa qualificada por suposta sonegação na estruturação de serviços de *back office* via central de compartilhamento.

[...]

V. DOS FATOS: A RACIONALIDADE ECONÔMICA E O PROPÓSITO NEGOCIAL DA ESTRUTURAÇÃO DE CENTRAL DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS, VIA MC ASSESSORIA

V.1 PANORAMA E EVOLUÇÃO DO GRUPO MC, AO QUAL PERTENCE A RECORRENTE. A NECESSIDADE DE ESTRUTURAR AS SOBREPOSIÇÕES DE DIVERSAS EMPRESAS EM ATENÇÃO À EFICIÊNCIA ECONÔMICA E AOS PRINCÍPIOS CONTÁBEIS E EMPRESARIAIS DE AUTONOMIA E IDENTIDADE PATRIMONIAL

[...]

Neste subitem, em síntese, a Recorrente discorre sobre a história do grupo de empresas a qual ela pertence, afirmando que a constituição da MC ASSESSORIA foi implementada para otimizar a gestão das empresas a partir de suas sinergias, colocando o grupo no rumo do *standard* do mercado para competir em pé de igualdade com a concorrência, e assim fomentar a expansão dos negócios e a manutenção da eficiência da operação.

[...]

Foi exatamente para se adequar à legislação comercial, contábil e fiscal que a MC ASSESSORIA foi criada, visando conferir à operação de *backoffice* uma estrutura jurídica adequada, numa empresa própria operando em condições de mercado, sendo remunerada para tal e recolhendo os seus tributos regularmente. Até então o Grupo MC se apresentava como um aglomerado de sociedades desprovido da estruturação orgânica e sistêmica que se exige de um conjunto de empresas com sinergias de controle, gestão e atividade.

[...]

O estabelecimento de uma estrutura de serviços compartilhados na MC ASSESSORIA não consubstancia, de sorte, mero capricho, muito menos engenho fraudulento como surpreendentemente pretendeu caracterizar o Fiscal Autuante, mas sim um passo do grupo empresarial, e da Recorrente como unidade de negócio nele inserida, visando atender a exigências inexoráveis da realidade de mercado, quanto à otimização dos custos do negócio via capitalização das sinergias e ganhos de escala tão necessários em um mercado que pratica margens cada vez mais estreitas, além de *compliance* contábil e fiscal visando à necessária segregação patrimonial entre as diversas entidades que compõem o grupo.

[...]

Estão aí, perfeitamente descritos, comprovados e contextualizados a racionalidade econômica e o propósito comercial não apenas do estabelecimento, mas também da contratação da MC ASSESSORIA para fornecimento de serviços compartilhados a todas as empresas do Grupo MC.

Aduz que o crescimento das operações de serviços compartilhados da MC ASSESSORIA pode ser demonstrado pela evolução do quadro de empregados. Ao tempo de sua fundação, em 2007, como registrado pela própria Fiscalização, a empresa tinha 46 empregados, passando para 127 empregados, sem considerar as demais operações da empresa, que evoluíram na mesma toada.

[...]

Esses desenvolvimentos se confirmam e se reiteram pelo incremento das despesas da MC ASSESSORIA, que, conforme dados ratificados pela própria decisão recorrida, tiveram crescimento ainda mais intenso do que a folha de salários, conforme reprodução abaixo, da p. 55 do Acórdão n.º 15-35.144 (PAF n.º 10580.733827/2012-15), referente ao processo administrativo da Morena Veículos Ltda., a saber:

Entretanto, as despesas que a própria autoridade fiscal reconhece que existem e que devem ser rateadas pelas empresas do grupo, devem ser a estas imputadas segundo o mesmo critério utilizado para o rateio do IRPJ e CSLL.

Assim, as despesas da MC Assessoria a serem rateadas entre as empresas do Grupo Empresarial (extraídas da DRE, fls. 970/972), a despesa imputada à Morena Veículos Ltda. (percentuais extraídos dos demonstrativos 1 e 2 do Termo de Verificação Fiscal, fls. 62/63) e a despesa glosada mantida neste acórdão estão indicadas na tabela a seguir:

	Ano-Calendário 2007	Ano-Calendário 2008	Ano-Calendário 2009
Despesas MC a serem rateadas	R\$1.170.606,00	R\$2.243.274,00	R\$3.236.949,00
% de rateio Morena Veículos Ltda.	46,04%	41,75%	34,82%
(a) Despesa imputada à Morena	R\$538.947,00	R\$936.566,90	R\$1.127.105,64
(b) Despesa glosada no auto de infração	R\$1.525.624,39	R\$3.540.407,80	R\$3.356.767,23
(b)-(a) Despesa glosada mantida	R\$986.677,39	R\$2.603.840,90	R\$2.229.661,59

Desta forma devem ser recalculados o IRPJ e a CSLL devidos em razão da redução das despesas glosadas, conforme demonstrativos a seguir.

Como se vê, enquanto a folha de salários duplicou no período fiscalizado, passando de 61 para 127 funcionários, as despesas gerais da empresa triplicaram, atingindo R\$3.236.949,00. Caso tratasse a MC ASSESSORIA de mero repositório de empregados das demais empresas, como quer pintar a lavratura, não teria a empresa tal evolução, crescendo como organização autônoma ao longo do tempo, o que é expresso tanto pelas suas receitas como pelas suas despesas, auditadas e confirmadas como legítimas e dedutíveis, tanto pela própria Autoridade Autuante como pela decisão recorrida e pelo relatório da EYT.

[...]

#### V.2 DA ESTRUTURA DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS IMPLEMENTADA NO GRUPO MC VIA MC ASSESSORIA

Neste subitem, a Recorrente argumenta que houve um total alheamento do Auto de Infração, em não reconhecer que a MC ASSESSORIA tem despesas e que são legítimas e dedutíveis, confirmada inclusive pela decisão de 1ª Instância.

Discorre também sobre os serviços de *backoffice*, característicos de uma Central de Serviços Compartilhados-CSC:

Sabe-se que estes serviços de *backoffice*, notadamente serviços de área fiscal e *compliance* tributário, folha de pagamentos, consultoria de TI e *help desk*, contabilidade, arquivo e gestão documental, dentre outros, porque não são serviços inerentes ao *business* das empresas, ou seja, trata-se de serviços-meio, tradicionalmente são alvo de terceirização ou de compartilhamento interno intra-grupo. A mera busca, na rede mundial de computadores, a partir dos filtros "*outsourcing*" ou "terceirização" e "*backoffice*" fará surgir não só páginas, mas também inúmeros anúncios de empresas que oferecem tais serviços no mercado.

Trata-se de um modelo de gestão reconhecidamente eficiente dos pontos de vista de desempenho e de otimização de custos, que atribui a uma terceira empresa, do mesmo grupo empresarial ou não, os serviços-meio, e assim permite às empresas operacionais centrarem o foco na sua atividade fim, o seu *core business*.

Natural que, em se tratando da implementação de um compartilhamento intra-grupo, os empregados que serão alocados à empresa hospedeira da Central de Serviços Compartilhados ("CSC") sejam oriundos de cada uma das unidades que serão atendidas pela provedora dos serviços, dado que não há ruptura no relacionamento de um lado ou de outro, aproveita-se a experiência acumulada pelo colaborador, garante-se a sucessão trabalhista e os direitos dos empregados, e se alavanca o vínculo patrão-empregado a partir de uma relação pessoal já consolidada dentro do próprio grupo.

Afirma que a lógica utilizada pela Fiscalização, para questionar os serviços contratados pela Recorrente e prestados pela MC ASSESSORIA, diferente da lógica que pautou as empresas na estruturação da CSC, não guarda qualquer compromisso com a racionalidade econômica e o propósito negocial, não podendo considerar compreensível sob uma perspectiva empresarial de desempenho e eficiência.

### V.3 OS CUSTOS, DESPESAS E AS OPERAÇÕES CORRESPONDENTES, CONTRATADOS PELA MC ASSESSORIA E A PARTIR DOS QUAIS DESENVOLVE SUAS ATIVIDADES E PRESTA SEUS SERVIÇOS, CONFORME CONTABILIDADE, CONTRATOS E DOCUMENTOS DIVERSOS DA EMPRESA

[...]

No intuito de exaurir as informações relativas às atividades da MC ASSESSORIA, é de se escrutinar, e trazer a lume e ao crivo do julgador administrativo, suprimindo omissão da auditoria fiscal neste ponto fundamental e caro à pretensão fiscal, as despesas, custos e atividades especificamente desenvolvidas pela MC ASSESSORIA, demonstradas a partir da escrituração contábil, documentos e evidências que, disponibilizadas à fiscalização, foram ignoradas na lavratura.

Objetivamente, temos que as atividades da MC ASSESSORIA se centram em:

- (a) Central de Serviços Compartilhados, prestados pela própria MC ASSESSORIA via fornecimento de mão-de-obra em serviços-meio;
- (b) Central de compras e contratação de fornecedores comuns às diversas empresas do grupo;

A Recorrente reproduz alguns excerto do Relatório de Especialista elaborado pela consultoria Ernst & Young Terco, o qual, segundo ela, avalia e atesta todas as atividades desenvolvidas pela MC ASSESSORIA, desde o seu estabelecimento em 2007 até 2011, e que em momento algum fez prova de sua tese.

#### V.3.i A CENTRAL DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

A Recorrente extrai do TVF a descrição do quadro de funcionários da MC ASSESSORIA, indicando a função exercida e a composição das equipes setoriais, representadas na folha de pagamento da empresa, comprovam e identificam os serviços prestados pela MC ASSESSORIA, que compõem a Central de Serviços Compartilhados, o qual demonstra a prestação, a partir da força de trabalho da própria prestadora, dos seguintes serviços compartilhados, às demais empresas do grupo:

- (a) serviço de contabilidade;
- (b) serviço de *compliance* fiscal;
- (c) serviço de consultoria em recursos humanos;
- (d) serviço de tecnologia da informação;
- (e) serviço de crédito e cobrança;
- (f) serviço de consultoria financeira e securitária (F&I).

#### V.3.ii A CENTRAL DE COMPRAS E CONTRATAÇÃO DE FORNECEDORES COMUNS A TODAS AS EMPRESAS

A lavratura advoga a tese de que a Recorrente, junto com as demais empresas do Grupo MC, teria utilizado a MC ASSESSORIA para "*transformar despesas com pessoal das empresas do Grupo em receitas de prestação de serviço com tributação favorecida e alta margem de lucro*", cenário que a decisão recorrida pretende também sustentar, [...]

Para chegar a tal conclusão, o raciocínio da autoridade fiscal é o mais simplório possível: compara os custos da mão-de-obra com o preço do serviço cobrado pela MC ASSESSORIA. Esse **raciocínio seria em tese viável se a única atividade da MC**

**ASSESSORIA fosse cessão de mão-de-obra.** Ocorre que parte substancial, e mais relevante financeiramente, das atividades da MC ASSESSORIA são aquelas da central de compras, com a contratação de fornecedores comuns para as empresas do grupo. Os dados da contratação de fornecedores via central de compras constam todos da contabilidade da MC ASSESSORIA, que a fiscalização simplesmente omitiu da autuação e demonstram a amplitude das atividades da empresa; demonstram que a tese da fiscalização não se sustenta exatamente porque parte de uma premissa errônea, que visualiza apenas a "ponta do iceberg", ou seja, a folha de salários como se resumisse a única atividade da empresa, não considerando vertente substancial, financeira e negocial, da pessoa jurídica, que reside na contratação de fornecedores comuns.

Tal realidade, a dissociar as atividades da MC ASSESSORIA da pura cessão de mão de-obra, está espelhada no comparativo entre o número de empregados e a evolução das despesas gerais da empresa, estas, ressalte-se, devidamente reconhecidas e chanceladas pela decisão recorrida. Vejamos os dados abaixo:

> Número de empregados (cf folha de pagamento, nos autos Doc. 2 anexo à Impugnação de fls):

Funcionários MC Gestão	dez/07	dez/08	dez/09	dez/10	dez/11
Normais:	56	63	103	113	116
Admitidos em dezembro:	1	2	4	7	0
Férias:	3	3	6	9	7
Afastados:	1	1	2	4	4
<b>TOTAL FUNCIONÁRIOS:</b>	<b>61</b>	<b>69</b>	<b>115</b>	<b>133</b>	<b>127</b>

> Despesas em geral (cf. Decisão no PAF n.º 10580.733827/2012-15, da Morena Veículos Ltda., p. 55):

Entretanto, as despesas que a própria autoridade fiscal reconhece que existem e que devem ser rateadas pelas empresas do grupo, devem ser a estas imputadas segundo o mesmo critério utilizado para o rateio do IRPJ e CSLL.

Assim, as despesas da MC Assessoria a serem rateadas entre as empresas do Grupo Empresarial (extraídas da DRF, fls. 970/972), a despesa imputada à Morena Veículos Ltda. (percentuais extraídos dos demonstrativos 1 e 2 do Termo de Verificação Fiscal, fls. 62/63) e a despesa glosada mantida neste acórdão estão indicadas na tabela a seguir:

	Ano-Calendário 2007	Ano-Calendário 2008	Ano-Calendário 2009
Despesas MC a serem rateadas	R\$1.170.606,00	R\$2.243.274,00	R\$3.236.949,00
% de rateio Morena Veículos Ltda.	46,04%	41,75%	34,82%
(a) Despesa imputada à Morena	R\$538.947,00	R\$936.566,90	R\$1.127.105,64
(b) Despesa glosada no auto de infração	R\$1.525.624,39	R\$3.540.407,80	R\$3.356.767,23
(b)-(a) Despesa glosada mantida	R\$986.677,39	R\$2.603.840,90	R\$2.229.661,59

Desta forma devem ser recalculados o IRPJ e a CSLL devidos em razão da redução das despesas glosadas, conforme demonstrativos a seguir.

Comparativo Folha de Pagamento vs. Despesas em geral:

<b>Evolução da MC ASSESSORIA: Folha de Pagamento vs. Despesas em Geral</b>				
Item	Período			Percentual de Acréscimo (2007 a 2009)
	2007	2008	2009	
Empregados	61	69	115	89%
Despesas em Geral	R\$1.170.606,00	R\$2.243.274,00	R\$3.236.949,00	177%

Como se observa, a evolução das despesas em geral da empresa foi muito superior à evolução da folha de salários, o que reitera o descolamento das atividades da MC ASSESSORIA da cessão de mão-de-obra pura e simplesmente, e desqualifica o raciocínio da lavratura como apto a interpretar a função exercida pela empresa.

[...]

Conforme lançamentos contábeis (Doc. N.º 05 anexo à Impugnação de fls., nos autos), lastreados em instrumentos, notas fiscais e documentos que formalizam as transações respectivas, também colacionados aos autos (Doc. N.º 06 anexo à Impugnação de fls., nos autos), identificam-se diversas as áreas de atuação da central de compras, como estrutura proporcionadora de escala na aquisição de insumos e contratação de fornecedores, dentre as quais podemos indicar as seguintes:

- (a) serviço de assistência médica aos colaboradores do grupo;
- (b) aquisição de vestuário padronizado para os colaboradores do grupo;
- (c) serviço de *catering* e alimentação para os colaboradores do grupo;
- (d) serviço de consultoria em tecnologia da informação para as empresas do grupo;
- (e) serviços de auditoria e consultoria para as empresas do grupo;
- (f) aquisição de insumos de informática;
- (g) aquisição de material de escritório;
- (h) contratação de financiamento para as empresas do grupo junto a instituições financeiras;
- (i) contratação de escritórios de advocacia para as empresas do grupo;
- (j) contratação de serviços de propaganda e marketing para as empresas do grupo.

[...]

Não passa despercebido que figuram entre as fornecedoras da MC ASSESSORIA empresas de reconhecida credibilidade no mercado, a exemplo de HSBC S/A, SODEXHO PASS DO BRASIL E COMERCIO LTDA., DELOITTE CONSULTING, PROMEDICA PROTECAO MEDICA A EMPRESAS LTDA., dentre outras entidades que negociaram e entabularam com a MC ASSESSORIA negócios jurídicos válidos e representativos operacional e economicamente. Desnecessário afirmar que tais entidades nunca se prestariam a colaborar com um teatro fraudulento como aquele roteirizado pela fiscalização no Auto de Infração em epígrafe.

Daí já salta aos olhos a disparidade que se identifica do cotejo entre o cenário idealizado pela Autoridade Autuante, em que a operação da MC ASSESSORIA é fictícia, e a realidade negocial, em que a empresa detém volume significativo de operações, com múltiplos e idôneos fornecedores, legitimadas jurídica e economicamente a partir de uma estrutura racional, imposta pelo mercado, baseada na eficiência e na redução de custos.

### V.3.iii A CONFIRMAÇÃO, PELA DECISÃO RECORRIDA, DAS ATIVIDADES DA MC ASSESSORIA, AO RECONHECER A EXISTÊNCIA E A DEDUTIBILIDADE DAS SUAS DESPESAS

Neste subitem, a Recorrente se finca na decisão de 1ª Instância, conforme Acórdão de n.º 15-36.392, para afirmar que “todas as despesas da MC ASSESSORIA são legítimas e devem ser apropriadas para efeito de dedutibilidade na apuração do lucro tributável,” reproduzindo o demonstrativo retratado na decisão mencionada.

Entretanto, as despesas que a própria autoridade fiscal reconhece que existem e que devem ser rateadas pelas empresas do grupo, devem ser a estas imputadas segundo o mesmo critério utilizado para o rateio do IRPJ e CSLL.

Assim, as despesas da MC Assessoria a serem rateadas entre as empresas do Grupo Empresarial (extraídas da DRE), a despesa imputada à Brune Veículos Ltda. (percentuais extraídos dos demonstrativos 1 e 2 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 29), e a despesa glosada mantida neste acórdão estão indicadas na tabela a seguir:

	Ano-Calendarário 2009
Despesas MC a serem rateadas:	R\$3.236.949,00
% de rateio Brune Veículos Ltda.	3,53%
(a) Despesa imputada a Brune Veículos Ltda.	R\$114.264,30
(b) Despesa glosada no auto de infração	R\$120.377,24
(b)-(a) Despesa glosada mantida	R\$6.112,94

Afirma, que tanto a Autoridade Autuante, como a 2ª Turma da DRJ/SDR, reconhecem que as despesas da MC existem e que devem ser rateadas pelas empresas do grupo. E finaliza o subitem:

[...]

Fato é que, se são despesas existentes e, ainda mais, dedutíveis, é porque foram realizadas com a finalidade de assegurar a manutenção da sua fonte produtora, nos termos do art. 299 do RIR/99. O registro dos estritos requisitos para dedutibilidade das despesas é, de forma mui pertinente, feito pela própria decisão recorrida em sua p. 46, conforme reprodução abaixo:

É certo que legislação do imposto de renda exige não só a comprovação da efetividade de uma determinada despesa, mas também é de fundamental importância que haja elementos hábeis a comprovar que tais despesas possuem as características de necessidade e normalidade à atividade da empresa e à manutenção de sua fonte produtora, nos termos do art. 299 do RIR/1999, conforme transcrição:

*Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).*

Como comprovam os dados da contabilidade da MC ASSESSORIA, juntadas aos autos do PAF, e amplamente demonstrado ao longo da presente, com vasto acervo probatório, consistem tais despesas em insumos, serviços nas mais diversas especialidades (contábeis, jurídicos, de TI, RH, dentre outros), mão-de-obra (igualmente em diversas especialidades meio), mercadorias, todas adquiridas para prestar os serviços de *backoffice* e central de compras às demais empresas do grupo.

Resta comprovado que a MC ASSESSORIA existe, presta serviços e cobra por eles, como qualquer outra empresa. Os dados referentes a suas atividades defluem claramente da sua contabilidade, dos seus contratos com fornecedores, sua folha de pagamento, todos estes elementos a que a fiscalização teve acesso e sobre os quais propositadamente se omitiu, no afã de sustentar a sua tese da fraude absoluta que permearia todo o negócio da Recorrente. E isso, a existência da MC ASSESSORIA, é confirmado pela própria fiscalização e pela decisão recorrida quando ratificam a idoneidade das despesas por ela contratadas, a evidenciarem a total insubsistência da tese elaborada pela Autoridade Autuante na lavratura impugnada, que, dessa sorte, há de ter sua total im procedência decretada.

**VI. DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS: NATUREZA JURÍDICA DA ESTRUTURA; A LICITUDE DAS TRANSAÇÕES INTRA-GRUPO E A IMPOSSIBILIDADE DA SUA DESCONSIDERAÇÃO**

Inicia este item discorrendo sobre o conceito de contrato de prestação de serviços compartilhados, ressaltando que ele não se confunde com o contrato de rateio de despesas.

[...]

De fato, o que caracteriza o contrato de rateio de despesas é que, de forma extraordinária no universo contratual, não configura uma transação com finalidade lucrativa, uma vez que não há adição de margem de lucro ou assunção de risco: não se trata de operação de mercado, mas sim um acordo entre entidades pré-determinadas ao custeio conjunto das despesas comuns. Daí porque sua execução é formalizada via emissão de nota de débito, e os ingressos dela decorrentes, em verdade reembolsos, não consubstanciam receita e não são tributáveis na empresa que centraliza o rateio (centro de custos ou empresa líder), inclusive por PIS/Cofins.

O contrato de prestação de serviços compartilhados, por sua vez, é prestação de serviços que, como sói ocorrer, em regra, no mundo dos negócios privados, apresenta fim lucrativo, com margem de lucro agregada ao preço e tendo como objeto prestações que a empresa contratada realiza como seu objeto social, é dizer seu ramo de atividade empresarial e principal. Daí porque sua prestação é formalizada via emissão de nota fiscal, e os pagamentos pelos serviços prestados consubstanciam receita e são tributáveis na empresa prestadora, inclusive por IRPJ, CSLL e PIS/Cofins.

Esta última é, efetivamente, a estrutura implementada pela MC ASSESSORIA, que presta serviços em condições de mercado e, sobre o preço cobrado, emite nota fiscal e recolhe todos os tributos incidentes, inclusive IRPJ, CSLL e PIS/Cofins, nos termos de DIPJs nos autos do PAF (Doc. N.º 08 anexo à Impugnação de fis.).

Daí porque, na medida em que não realiza rateio, mas sim desenvolve atividade econômica como qualquer outra, com fito de lucro, a MC ASSESSORIA agrega margens de lucro (*markup*) aos seus preços, como retribuição, ou contraprestação, à mais-valia gerada às empresas contratantes, pelo valor que lhes agrega a partir da estrutura que disponibiliza, do *expertise* consolidado sobre os serviços oferecidos, da uniformização de padrões e procedimentos, da centralização e otimização de processos, e da redução de custos.

Não há qualquer grau de ilicitude na contratação com empresas do mesmo grupo econômico, muito menos numa estrutura uma causa das quais reside justamente no fato de se tratar de empresas do mesmo grupo; do contrário, não seria compartilhamento, centralizado e com padrões uniformes. O contrato intra-grupo é, *per se*, negócio jurídico lícito e válido.

Aduz, também, que os níveis de preço praticados pela MC ASSESSORIA são absolutamente razoáveis, e mesmo módicos, sendo que as despesas que ela fatura às empresas operacionais corresponde, no período fiscalizado, a um percentual anual médio de 1,53% (um vírgula cinquenta e três por cento) da receita bruta das empresas, número que se pode de plano afirmar é pequeno para o nível de serviço demandado pelas empresas do grupo, e o escopo abrangente dos serviços prestados.

[...]

Considerando que:

- (i) o Grupo MC tem uma demanda para alavancar as sinergias apresentadas entre as múltiplas empresas que o compõem, e otimizar os custos decorrentes das redundâncias que as estruturas de cada uma delas apresentava;
- (ii) o estabelecimento da MC ASSESSORIA, e a sua contratação para prestar serviços às demais empresas do Grupo MC, vem atender exatamente a esta necessidade do grupo, estabelecendo uma estrutura de provimento de serviços compartilhados e centralização de custos e despesas comuns, dotada, portanto, de racionalidade econômica e propósito negocial;

(iii) a MC ASSESSORIA detém estrutura de pessoal dotada de equipes especializadas que efetivamente desenvolvem a prestação de serviços administrativos e de *backoffice* para as demais empresas do grupo, a exemplo de serviços de contabilidade, serviço de *compliance* fiscal, serviço de consultoria em recursos humanos, serviço de tecnologia da informação, serviço de crédito e cobrança e serviço de consultoria financeira e securitária, dentre outros;

(iv) a MC ASSESSORIA efetivamente opera como central de compras e contratação de fornecedores comuns às empresas do grupo, negociando e adquirindo produtos e serviços junto a terceiros, ao tempo em que uniformiza padrões e processos, e gera escala para viabilizar o fornecimento às empresas com níveis de custo inferiores,

Fica caracterizado:

(i) a existência da MC ASSESSORIA como entidade dotada de substância jurídica e de fato, figurando como sujeito contratante em negócios jurídicos entabulados com inúmeros fornecedores, empregados, pessoas físicas e pessoas jurídicas, terceiros em geral sem qualquer vinculação com a empresa, muitos deles instituições reconhecidamente idôneas e rigorosas em seus relacionamentos no mercado;

(ii) a validade do contrato de prestação de serviços compartilhados, como ato jurídico dotado de propósito negocial e racionalidade econômica, e executado através de efetiva prestação de serviços realizada pela MC ASSESSORIA.

Demonstra-se, com base em todas as evidências acima referidas, inclusive aquelas descritas pela própria auditoria no TVF, que a vontade manifestada e consumada contratualmente, seja na constituição da MC ASSESSORIA, como ente personalizado, seja na celebração e cumprimento do contrato de prestação de serviços compartilhados e central de custos e despesas, celebrado entre esta empresa e as demais que compõem o grupo empresarial, guarda perfeita e absoluta consonância e correspondência com a realidade dos fatos, tanto objetiva quanto subjetivamente, ou seja, tanto pela prestação contratada quanto pelas pessoas obrigadas.

Inaplicável a desconsideração da personalidade jurídica, pretendida pela Autoridade Fiscal, como também o art. 167 do Código Civil, sendo absolutamente despropositado falar-se em simulação, quando o ato jurídico reflete exatamente a vontade manifestada e as pessoas que nele intervieram, com as respectivas obrigações.

Afirma que a jurisprudência do CARF é rigorosa sobre a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica, apresentando um acórdão no qual é mencionado que o “art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, não se aplica a negócios jurídicos celebrados anteriormente à sua vigência.”

[...]

De fato, todos os elementos que a Autoridade Autuante pretende utilizar para caracterizar o suposto enredo fraudulento na verdade são dados e circunstâncias de fato que, pelo contrário, justificam, do ponto de vista negocial, e, mais ainda, exigem a implementação da estrutura de serviços compartilhados adotada pela Recorrente: a existência de um grupo de empresas sob controle comum; a alocação de funcionários das empresas operacionais numa Central de Serviços Compartilhados recém instalada, na MC ASSESSORIA; a cessão dos empregados para prestação de serviços de *backoffice* e administrativos nas dependências das empresas operacionais; a centralização da contratação de despesas e aquisição de insumos numa central de compras que atende a todo o grupo.

Demonstrada a substância negocial e econômica, além da formal e jurídica, do negócio sob o qual a MC ASSESSORIA presta serviços compartilhados à Recorrente e demais empresas do Grupo MC, não pode subsistir a glosa de despesas decretada pela Autoridade Fiscal, impondo-se o cancelamento de lavratura, o que se requer desde já.

Todo modo, e adicionalmente aos argumentos já deduzidos, todos e cada um isoladamente suficientes para desconstituir o ato de lançamento, é de ver-se que a

dedutibilidade das despesas encontra regramento preciso na legislação do IRPJ, tema este que, técnico, e absolutamente ignorado na peça de autuação, exige análise adequada, a bem de demonstrar-se, reiteradamente, as falhas que este Tribunal Administrativo há de reconhecer no ato de lançamento em epígrafe.

VII. DA ANÁLISE DA DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS CONTRATADAS PELA RECORRENTE À LUZ DA LEGISLAÇÃO DO IRPJ. ART. 299 DO RIR/99. DEMONSTRAÇÃO DA INDEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS COMO CONDIÇÃO NECESSÁRIA À SUA GLOSA.

Neste item, a Recorrente tenta demonstrar a dedutibilidade das despesas contratadas junto à MC ASSESSORIA, explicando, segundo a sua concepção que tais despesas se enquadram nos ditames do artigo nº 299, do RIR/99.

Afirma que:

Todos os dispêndios que, não sendo custos, são realizados dentro da perspectiva de destinar-se a produzir e gerar resultado positivo na atividade econômica da pessoa jurídica, sendo inerentes ao contexto empresarial e compreensíveis dentro dessa moldura, são considerados despesas dedutíveis.

Fixada tal premissa, não requer grande esforço para constatar que os serviços prestados à Recorrente pela MC ASSESSORIA consubstanciam despesas necessárias às atividades da Recorrente, na medida em que a proveem de utilidades absolutamente necessárias para o desenvolvimento de suas atividades empresariais.

Repete a relação de serviços prestados pela MC relacionado nos subitens V.3.i e V.3.ii, afirmando que:

Do conteúdo dos serviços prestados à Recorrente pela MC ASSESSORIA, acima arrolados, deflui claramente que os dispêndios a eles relacionados consubstanciam despesas necessárias às atividades da Recorrente, na medida em que a proveem de utilidades absolutamente necessárias para o desenvolvimento de suas atividades. **Tanto assim o é que a própria decisão recorrida o reconheceu, imputando as despesas contraídas pela MC ASSESSORIA à Recorrente e às demais empresas do grupo empresarial, em toda a sua eficácia de dedutibilidade na apuração do lucro tributável.** De fato, a MC ASSESSORIA provê a Recorrente, e as demais empresas do Grupo MC, com serviços-meio imprescindíveis a que as empresas possam focar no desenvolvimento de sua atividade principal, seu *core business*.

[...]

Queda caracterizada a relação de pertinência dos serviços contratados pela Recorrente junto à MC ASSESSORIA com os critérios de necessidade e, conseqüentemente, dedutibilidade das despesas do art. 299 do RIR/99.

Os serviços prestados pela MC ASSESSORIA, que compõem a Central de Serviços Compartilhados **são comprovados e identificados a partir da descrição, realizada pelo próprio Auditor Fiscal nas fls. 19/20, do quadro de funcionários da MC ASSESSORIA**, apontando a função que cada um exerce, e permitindo identificar, pelo cotejo da função e o cargo, a composição das equipes setoriais, representadas na folha de pagamento da empresa, conforme reprodução digitalizada de passagem do TVF constante do item V.3.i supra e folha de pagamento da MC ASSESSORIA, juntada aos autos do PAF. Ali estão demonstrados os serviços de contabilidade; serviço de *compliance* fiscal; serviço de consultoria em recursos humanos; serviço de tecnologia da informação; serviço de crédito e cobrança; serviço de consultoria financeira e securitária (F&I); dentre outros.

Por sua vez, o fornecimento de utilidades e serviços comuns contratados pela MC ASSESSORIA perante terceiros, via central de compras, para provimento de despesas e custos comuns da Recorrente e demais empresas do Grupo MC, encontram-se demonstradas e comprovadas via lançamentos contábeis (Doc. Nº 05 anexo à Impugnação de fls.), instrumentos contratuais, notas fiscais e documentos que

formalizam as transações respectivas (Doc. N.º 06 anexo à Impugnação de fls.), identificam-se diversas as áreas de atuação da central de compras, como estrutura proporcionadora de escala na aquisição de insumos e contratação de fornecedores, dentre as quais podemos indicar as seguintes: serviço de assistência médica aos colaboradores do grupo; aquisição de vestuário padronizado para os colaboradores do grupo; serviço de *catering* e alimentação para os colaboradores do grupo; serviço de consultoria em tecnologia da informação para as empresas do grupo; serviços de auditoria e consultoria para as empresas do grupo; aquisição de insumos de informática; aquisição de material de escritório; contratação de financiamento para as empresas do grupo junto a instituições financeiras; contratação de escritórios de advocacia para as empresas do grupo.

[...]

Portanto, à ausência de demonstração precisa, via elementos de prova, da inidoneidade de despesas específicas, mediante a comprovação da sua inexistência ou da sua indedutibilidade, à luz do art. 299 do RIR/99, não subsiste glosa genérica, nos moldes pretendidos pela Autoridade Fiscal, que não pode arrogar-se soberana para além da Lei e dos fatos, como aparentemente pretendeu colocar-se.

A propósito, assim tem se manifestado o CARF em seu entendimento sobre a matéria, exigindo da fiscalização, como fundamento à pretensão de glosa e descon sideração, a demonstração e comprovação das operações especificamente apontadas como supostamente irregulares, como se infere do Acórdão n.º 107-08.243, a saber:

*IRPJ - DESPESA DE SERVIÇOS - EFETIVIDADE DO DISPÊNDIO - GLOSA - INDEVIDA INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - DEDUTIBILIDADE –*

*Provado nos autos do processo a existência de contrato entre as partes, a efetividade do valor da despesa contabilizada e a sua apropriação, na executora dos serviços, como receita tributável e não demonstrada a sua incapacidade material para execução do serviço contratado, não procede a glosa da despesa registrada sob o argumento de que a recorrente não comprovara a sua efetiva realização.*

Na mesma esteira, o Acórdão n.º 01-03.972 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, verbis:

*IRPJ - DESPESAS DE SERVIÇOS - EFETIVIDADE DA PRESTAÇÃO - ÔNUS DA PROVA - GLOSA - CABIMENTO — Não é lícito ao Fisco proceder à glosa de despesas de serviços suficientemente descritos em notas fiscais, se a fiscalização deixa de reunir provas, ou mesmo indícios, de que os serviços não foram ou não poderiam ter sido prestados. Cabível, entretanto, a glosa, se o contribuinte deixa de comprovar documentalmente os lançamentos contábeis relativos às despesas de serviços."*

A Recorrente aduz, também, que são inúmeras passagens, em que a decisão de 1ª Instância busca justificar a ausência de provas recorrendo a presunções, indícios e suposições, ao tempo em que reconhece a carência de provas da tese urdida pela Autoridade Autuante. Cita 3 trechos da decisão:

p. 44: "provas indiciárias"

Quanto à alegação de que a Fiscalização não conseguiu reunir qualquer elemento de prova, mas apenas se apegou, como em todo o curso da peça de lavratura, a uma idéia pré-concebida de que toda a atividade do contribuinte é fraudulenta, não assiste qualquer razão ao impugnante, pois a autoridade fiscal demonstrou, através de inúmeras provas indiciárias, a simulação na prestação de serviços por parte da impugnante e demais empresas do Grupo, conforme já analisado neste voto.

p.44: "Por meio de indícios"

A jurisprudência e a doutrina já pacificaram o entendimento de que a montagem de estruturas, como a aqui apresentada, para burlar o Fisco, podem também ser comprovadas de forma indireta, por meio de indícios, vez que, em face da própria natureza do mencionado artil, resta muito difícil, para não dizer impossível, comprová-lo integralmente por meio de prova direta.

p. 46: "indícios e presunções"

No caso específico, observa-se que a inexistência de fato da MC Assessoria está fundamentada em uma quantidade expressiva de indícios e presunções que em nada desabona a conclusão alcançada, pois são os indícios, ou fatos conhecidos, as bases para construção da prova.

Por fim, a própria fiscalização e a decisão recorrida infirmam os fatos alegados na lavratura ao confirmar que a MC ASSESSORIA realiza atividades reais e legítimas, ao reconhecer todas as suas despesas como dedutíveis na apuração do lucro tributável, conforme multicitada reprodução da p. 47 do *decisum*:

Entretanto, as despesas que a própria autoridade fiscal reconhece que existem e que devem ser rateadas pelas empresas do grupo, devem ser a estas imputadas segundo o mesmo critério utilizado para o rateio do IRPJ e CSLL.

[...]

A fiscalização, de fato, não conseguiu reunir qualquer elemento de prova, apenas se apegou, como em todo o curso da peça de lavratura, a uma ideia pré-concebida, verdadeira presunção *ad hoc*, de que toda a atividade do contribuinte é fraudulenta, o que, à luz da dialética do PAF, não é expediente idôneo a fundamentar, com suporte fático e probatório suficiente, a sua pretensão fiscal.

[...]

**IX. DA EVENTUAL MANUTENÇÃO DA DESCONSIDERAÇÃO DA MC ASSESSORIA: O ERRO NA APURAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL, NA CONSIDERAÇÃO DOS TRIBUTOS RECOLHIDOS E DOS DISPÊNDIOS REALIZADOS**

[...]

Pelo princípio da eventualidade, contudo, e a bem do dever de concentração e exaustão de todos os elementos de defesa na peça impugnativa, é que a contribuinte vem protestar por elementos de defesa na hipótese, que não se espera em qualquer circunstância, em que a controvertida tese da "inexistência" da MC ASSESSORIA seja mantida por este Colegiado Julgador.

Efetivamente, a Autoridade Fiscal baseou seu ato de lançamento na desconsideração da prestadora de serviços MC ASSESSORIA, de modo que, a partir de tal premissa, pretendeu apurar os tributos IRPJ e CSLL numa realidade fiscal e contábil em que esta empresa é "inexistente".

Levantando o véu da MC ASSESSORIA, como intencionou a auditoria, foi então composto um cenário fiscal e contábil em que as atividades desta empresa em verdade se consideraram atividades das próprias empresas contratantes dos serviços prestados.

Abstraindo-se o mérito da desconsideração, já ampla e robustamente impugnada e contraditada supra, tem-se que, a se admitir a inexistência da MC ASSESSORIA, os atos por ela praticados, com seus reflexos fiscais, devem sim, inexoravelmente, ser

imputados àquelas entidades que a fiscalização aponta como as entidades que, na suposta simulação subjetiva, eram responsáveis por aquelas atividades, e que estariam se utilizando da entidade desconsiderada como um instrumento de ardil.

Nesse sentido a própria decisão recorrida reconheceu que todas as despesas da MC ASSESSORIA são legítimas e devem ser apropriadas para efeito de dedutibilidade na apuração do lucro tributável [...]

#### IX.1 DAS DESPESAS DE PIS/COFINS DECORRENTES DO AUTO DE INFRAÇÃO N.º 10580.733830/2012-39, LAVRADO CONTRA A RECORRENTE

Aduz a Recorrente, que pouco antes da lavratura do Auto de Infração que é objeto do PAF *in causa*, foi lavrado outros Autos de Infração, Processo n.º 10580.733830/2012-39, para exigir valores a título de PIS/Cofins, referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, período que está contido no interstício objeto do ato de lançamento em epígrafe, quanto aos tributos IRPJ e CSLL.

Os dois autos somam a quantia de R\$ 271.584,18.

Entende que tal valor deveria ter sido considerado pela Autoridade Autuante e pela 1ª Instância, ou seja, contemplado os débitos de PIS/Cofins do período fiscalizado, constituídos no AI n.º 10580.733830/2012-39, para fins de dedução do lucro tributável, eis que despesas dedutíveis da pessoa jurídica, nos termos do Regulamento do Imposto sobre a Renda. Para tanto, requer que tal seja feito.

#### IX.2 DOS DEMAIS TRIBUTOS FEDERAIS RECOLHIDOS PELA MC ASSESSORIA, QUE DEVEM SER IMPUTADOS À RECORRENTE E DEMAIS EMPRESAS DO GRUPO MC. DIREITO À COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO

Não se limitam às despesas rateadas os reflexos fiscais da decretação da desconsideração da personalidade jurídica da MC ASSESSORIA.

De fato, a desconsideração, a determinar a inexistência da empresa, implica que os eventos contábeis registrados em sua escrituração passem a ser atribuídos as empresas operacionais, que contrataram sua prestação de serviços.

Levantando o véu que representa a suposta e alegada pessoa simulada, surgem os supostos efetivos protagonistas das operações, e, tal se aplica a todos os eventos, o que, para efeito de apuração de tributos federais, tem reflexo não apenas no que se refere às despesas incorridas pelo ente despersonalizado, como descrito em item anterior, mas também quanto aos tributos federais recolhidos pela MC ASSESSORIA.

A auditoria considerou, a este título, os valores de IRPJ e CSLL recolhidos pela MC ASSESSORIA, e efetuou o rateio e a compensação desses valores em benefício das empresas operacionais. Efetivamente, se a MC ASSESSORIA não existe, e os serviços não foram prestados, como pretende a lavratura, os pagamentos realizados não têm relevância para efeitos jurídico-fiscais, e assim não houve receita apurada e **os tributos recolhidos pela MC ASSESSORIA são indevidos.**

Ocorre que os mesmos efeitos que tiveram os recolhimentos de IRPJ e CSLL, pela MC ASSESSORIA, **aplicam-se aos recolhimentos de PIS/Cofins realizados pela empresa despersonalizada, o que a Autoridade Autuante, inicialmente, e a decisão recorrida, posteriormente, não consideraram ao efetuarem o rateio e a compensação dos tributos federais recolhidos pelo ente que teve a despersonalização decretada.** Não sendo considerados eficazes para efeitos jurídico-fiscais as receitas de prestação de serviço da MC ASSESSORIA, mas sim considerados pagamentos das empresas contratantes, inclusive a Recorrente, para elas próprias, não há incidência de PIS/Cofins, e os valores recolhidos a este título são indevidos e devem ser compensados ou, se for o caso, restituídos.

A propósito, considerando o erro apontado, a Recorrente, a partir das DIPJs (Doc. N.º 08, anexo) e DARFs de PIS/Cofins (Doc. N.º 09, anexo à Impugnação de fls.) recolhidos pela MC ASSESSORIA, rateou tais valores entre as empresas contratantes, inclusive a

Recorrente, com base no mesmo critério e nos mesmos percentuais de rateio utilizados pelo fiscal autuante, resultando nos valores abaixo demonstrados, a saber:

<b>Despesa PIS/Cofins MC - Apropriação Brune Veículos Ltda.</b>					
Ano	PIS	Cofins	Total	% Rateio Brune Veículos Ltda.	Valor Compensável
2007	R\$24.188,72	R\$111.640,21	R\$135.828,93	14,21%	R\$19.301,29
2008	R\$58.993,96	R\$272.279,76	R\$331.273,72	11,32%	R\$37.500,19 R\$24.481,13
2009	R\$58.068,97	R\$268.011,02	R\$326.079,99	9,43%	R\$30.749,34 R\$21.488,67
<b>Total</b>					R\$ 0,00

Dessa forma, considerando o erro apontado, por não terem sido consideradas as despesas da MC ASSESSORIA com os demais tributos federais auditados e apurados, inclusive PIS/Cofins, como também em face das despesas de PIS/Cofins da própria Recorrente, decorrentes do AI nº **10580.733830/2012-39**, quanto aos seus reflexos na apuração do IRPJ e da CSLL do período, foram refeitos os cálculos de IRPJ e CSLL, considerando tais dispêndios, resultando nos valores abaixo demonstrado, conforme planilhas anuais:

2009/IRPJ		
IRPJ		
Descrição	Fisco	Reapurado
Lucro / Prejuízo antes da Compensação de Prejuízo Fiscal	(311.650,60)	(311.650,60)
(+) Despesas MC não comprovadas	120.377,24	120.377,24
DESPESAS DEVIDAS E NÃO CONSIDERADAS PELO FISCAL		
(-) Despesas MC (%percentual)	-	114.096,98
(-) Despesas com PIS/COFINS (AI PAF nº 10580.733830/2012-39 - principal mais juros)	-	141.323,64
(-) Despesas com PIS/COFINS (AI) juros rem. Nov/08 e dez/08	-	-
Valor Tributável (antes das compensações/prejuízo fiscal)	(191.273,36)	(446.693,98)
Limite de Compensação (30%)	-	-
(-) Compensações de Prejuízo Fiscal	-	-
Valor Tributável após ajustes (compensação e despesas dedutíveis)	(191.273,36)	(446.693,98)
Alíquota de 15%	-	-
Adicional 10%	-	-
Adicional declarado na DIPJ	-	-
<b>Total de IRPJ devido</b>	<b>(191.273,36)</b>	<b>(446.693,98)</b>
DEDUÇÕES DEVIDAS E CONSIDERADAS PELO FISCAL		
(-) IRPJ devido pela MC (rateio - 3,53%)	-	19.517,50
(-) Compensação PIS/COFINS/ISS MC:(%percentual)	-	11.510,62
<b>TOTAL de IRPJ devido (Prejuízo Fiscal Base Negativa)</b>	<b>(191.273,36)</b>	<b>(477.722,10)</b>

\*Valores recolhidos pela MC rateados com base no percentual sobre a receita bruta utilizados pelo auditor fiscal.

2009/CSLL		
CSLL	Fisco	Reapurado
Descrição		
Lucro / Prejuízo antes da Compensação de Prejuízo Fiscal	(311.650,60)	(311.650,60)
(-) Despesas MC não comprovadas	120.377,24	120.377,24
DESPESAS DEVIDAS E NÃO CONSIDERADAS PELO FISCAL		
(-) Despesas MC (percentual)	-	114.096,98
(-) Despesas com PIS/COFINS (AI PAF nº 10580.733830/2012-39 - principal mais juros)	-	141.323,64
(-) Despesas com PIS/COFINS (AI) juros rem.	-	-
Valor Tributável (antes das compensações/prejuízo fiscal)	(191.273,36)	(446.693,98)
Limite de Compensação (30%)	-	-
(-) Compensações de Prejuízo Fiscal	-	-
Valor Tributável após ajustes (compensação e despesas dedutíveis)	(191.273,36)	(446.693,98)
Alíquota de 9%		
Total de CSLL devida	(191.273,36)	(446.693,98)
DEDUÇÕES DEVIDAS E CONSIDERADAS PELO FISCAL		
(-) CSLL devida pela MC (rateio - 3,53%)		5.925,16
TOTAL de CSLL devida (Prejuízo Fiscal/Base Negativa)	(191.273,36)	(452.619,14)

Como demonstrado, os reflexos fiscais da desconsideração da personalidade jurídica da MC ASSESSORIA não foram devidamente observados pela Autoridade Fiscal na quantificação do tributo auditado, tampouco pela decisão recorrida, de modo que, em se levando a cabo, pela chancela desta Corte Administrativa, a decretação da inexistência da empresa, como quer a fiscalização, requer sejam considerados os recolhimentos de PIS/Cofins realizados pelo ente despersonalizado, para rateio e compensação. Dessa sorte, em se apurando, sob a chancela desta Corte Administrativa, tributo a recolher, como resultante da despersonalização decretada na lavratura, deve ser compensado, deduzindo-se do tributo devido, o valor de rateio demonstrado pela Recorrente na planilha acima, e, caso resulte saldo em favor da Recorrente, seja promovida a devida restituição, o que se requer desde já para todos os efeitos de Direito.

[...]

#### XI. E SUMÁRIO CONCLUSIVO E PEDIDO

Ante o exposto, tendo em vista que:

(a) Não existe previsão legal para a prática do ato de desconsideração da personalidade jurídica tal qual levado a cabo pela Autoridade Autuante no caso concreto, por falta de regulamentação do art. 116 do CTN, norma de eficácia limitada; inaplicável o regime jurídico de desconsideração da personalidade jurídica da lei civil geral, como também o de simulação da codificação privada; sendo necessária e privativa da atuação do órgão jurisdicional a decisão judicial que decreta a nulidade de ato jurídico pretensamente simulado, como também a desconsideração de ato jurídico em geral; demonstrando-se assim a incompetência, e violação à forma legal, para a Autoridade Fiscal decretar, como o fez, a desconsideração da personalidade jurídica da MC ASSESSORIA;

(b) Dentro do regime jurídico geral do PAF, e das categorias fundamentais do Direito e do processo, resta total e juridicamente impossível promover a desconstituição de uma empresa no processo movido contra outra empresa; demonstrado o risco inadmissível de gerar decisões contraditórias nos diversos PAFs, "constituindo" e "desconstituindo" a mesma empresa simultaneamente; implicando a absoluta ineficácia do procedimento administrativo fiscal que pretende afetar a esfera jurídica de outrem que não o sujeito passivo que é objeto da auditoria;

(c) Os negócios do Grupo MC cresceram exponencialmente, porém, cada uma, de mais de dezena de empresas possuía estruturas departamentais idênticas, gerando redundâncias e ineficiências incompatíveis, para os padrões de mercado, com um grupo

de empresas, de modo que o estabelecimento da MC ASSESSORIA, como provedora de serviços compartilhados dentro do Grupo MC, veio para neutralizar as redundâncias e ineficiências decorrentes do nível de escala, com múltiplas revendas de diversas marcas, que o mercado, e o próprio grupo, passaram a exibir, capitalizando sobre as sinergias surgidas entre as diversas unidades de negócio, e assim endereçando uma demanda por redução de custos imposta pela realidade do mercado competitivo e praticante de margens sempre minguantes, a demonstrar o propósito negociai específico e a racionalidade econômica do estabelecimento e da contratação desta empresa, pela Recorrente e demais empresas do grupo;

(d) Visando atender a estes propósitos de eficiência de gestão e otimização da eficiência econômica e financeira do negócio, a MC ASSESSORIA foi estabelecida desenvolvendo as atividades de (i) Central de Serviços Compartilhados, prestados pela própria MC ASSESSORIA via fornecimento de mão-de-obra em serviços-meio; (ii) Central de compras e contratação de fornecedores comuns às diversas empresas do grupo;

(e) Fica comprovada a prestação de serviços compartilhados realizada pela MC ASSESSORIA, a partir de relatório do próprio Fiscal Autuante no TVF nas fls. 19/20, reiterado ainda pela folha de pagamento da MC ASSESSORIA (Doc. N.º 02 anexo à Impugnação de fls.), serviços realizados a partir da força de trabalho da própria prestadora, às demais empresas do grupo, nos seguintes setores departamentais: serviço de contabilidade; serviço de *compliance* fiscal; serviço de consultoria em recursos humanos; serviço de tecnologia da informação; serviço de crédito e cobrança; serviço de consultoria financeira e securitária (F&I);

(f) Fica comprovada a atuação da MC ASSESSORIA como central de compras, conforme lançamentos contábeis (Doc. N.º 05 anexo à Impugnação de fls.), lastreados em instrumentos, notas fiscais e documentos que formalizam as transações respectivas (Doc. N.º 06 anexo à Impugnação de fls.), implementando estrutura proporcionadora de escala na aquisição de insumos e contratação de fornecedores nas diversas áreas de demanda das empresas do grupo, dentre as quais podemos indicar as seguintes: serviço de assistência médica aos colaboradores do grupo; aquisição de vestuário padronizado para os colaboradores do grupo; serviço de *catering* e alimentação para os colaboradores do grupo; serviço de consultoria em tecnologia da informação para as empresas do grupo; serviços de auditoria e consultoria para as empresas do grupo; aquisição de insumos de informática; aquisição de material de escritório; contratação de financiamento para as empresas do grupo junto a instituições financeiras; contratação de escritórios de advocacia para as empresas do grupo; contratação de serviços de propaganda e marketing para as empresas do grupo;

(g) A própria decisão recorrida, o v. Acórdão de n.º 15-36.392 proferido pela Egrégia 2ª Turma da DRJ/SDR, ao reconhecer que todas as despesas da MC ASSESSORIA são legítimas e devem ser apropriadas para efeito de **dedutibilidade na apuração do lucro tributável, confirma, para todos os efeitos de Direito, que a MC ASSESSORIA detém atividade regular, com fornecedores e clientes, custos e receitas, não se podendo afirmar que uma empresa dotada de 131 empregados e que detém em valores anuais RS3.236.949,00 (três milhões, duzentos e trinta e seis mil, novecentos e quarenta e nove reais) de despesas reais, legítimas e dedutíveis, realizadas no exercício de sua atividade econômica e com o fim de mantê-la, seja dita inexistente, simulada ou que não realiza qualquer atividade ou que suas atividades são simuladas.**

(h) Caracterizado o propósito negocial e a racionalidade econômica, no estabelecimento e na contratação da MC ASSESSORIA, e comprovada a efetiva prestação dos serviços contratados, demonstra-se que a vontade manifestada e consumada contratualmente, seja na constituição da MC ASSESSORIA, como ente personalizado, seja na celebração e cumprimento do contrato de prestação de serviços compartilhados e central de custos e despesas, celebrado entre esta empresa e as demais que compõem o grupo empresarial, guarda perfeita e absoluta consonância e correspondência com a realidade dos fatos, tanto objetiva quanto subjetivamente, ou seja, tanto pela prestação contratada

quanto pelas pessoas obrigadas, sendo, portanto, inaplicável a desconsideração da personalidade jurídica, pretendida pela Autoridade Fiscal;

(i) Não subsiste glosa genérica das despesas, nos moldes pretendidos pela Autoridade Fiscal, à ausência de demonstração precisa, via elementos de prova, da inidoneidade de despesas específicas, mediante a comprovação da sua inexistência ou da sua indedutibilidade, à luz do art. 299 do RIR/99, mormente diante da comprovação pela contribuinte da prestação dos serviços; das circunstâncias de que a própria fiscalização em seu relatório reconhece, e que a decisão recorrida confirma, que existe volume substancial de atividades, sob a forma de serviços prestados, pela MC ASSESSORIA, reiterado pela realidade representada pelo quadro de empregados da empresa, a partir do qual se demonstra a atuação da MC ASSESSORIA, através de seus colaboradores, nos serviços correspondentes às funções dos empregados e das equipes que cada um integra; e também reiterado pela comprovação específica, através de contratos, notas fiscais de venda de mercadorias e de serviços, da contratação, pela MC ASSESSORIA, junto a terceiros, empresas e prestadores autônomos, de serviços, insumos e suprimentos diversos que visam a atender demanda comum da Recorrente e demais empresas do grupo empresarial;

(j) a multa de 150% não pode subsistir quando inexistente descrição e demonstração dos elementos de fato necessários à configuração do tipo, mais precisamente o dolo, o ânimo de fraudar, e sem apresentar os respectivos elementos de prova; mas mera alusão a uma estrutura negocial, o que não consubstancia a fraude tipificada na lei;

(k) Não há previsão legal para a cobrança de juros de mora sobre a multa lançada de ofício, em qualquer hipótese;

(l) Na eventual manutenção da desconsideração da personalidade jurídica da MC ASSESSORIA, a imputação rateada que o Fiscal Autuante realizou sobre as atividades da MC ASSESSORIA deve ser corrigida para não mais se restringir apenas ao IRPJ e a CSLL recolhidos pela MC ASSESSORIA, de sorte que, a bem de manter-se coerente com a decretação da desconsideração, faz-se necessário imputar também, para efeito dos tributos federais auditados e apurados, (i) as despesas realizadas pela MC ASSESSORIA, para dedução e (ii) os demais tributos federais recolhidos pela empresa, mais precisamente PIS/Cofins, para compensação ou restituição; devendo o cálculo do tributo apurado ser corrigido para endereçar o erro apontado;

(m) Os reflexos fiscais decorrentes do AI n.º 10580.733830/2012-39, lavrado pouco antes do presente Auto de Infração, para exigência de PIS/Cofins relativo ao mesmo período objeto do PAF *sub oculi*, não foram devidamente observados pela Autoridade Fiscal, quanto aos seus reflexos na apuração do IRPJ e da CSLL do período, na quantificação dos tributos auditados, de modo que impende que sejam considerados, com a correspondente dedução do lucro tributável, para todos os efeitos de Direito;

(n) A imputação e o rateio das despesas da MC ASSESSORIA também reflete no cálculo das estimativas mensais de IRPJ e CSLL da Recorrente; e apresentam-se inexigíveis as estimativas mensais naquilo que superam, em valor, o lucro real apurado ao final do exercício; tornando indevida, total ou parcialmente, a multa isolada aplicada.

Vem a Recorrente rogar seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para que seja:

(i) Julgado totalmente Improcedente o Auto de Infração, cancelando-se a glosa das despesas contraídas pela Recorrente perante a MC ASSESSORIA e a exigência fiscal daí decorrente;

(ii) Caso, por fim, pelo princípio da eventualidade, se mantenha a desconsideração da personalidade jurídica da MC ASSESSORIA e a glosa genérica das despesas, sejam retificados os cálculos dos tributos apurados para considerar-se em benefício da Recorrente, para efeito dos tributos federais auditados e apurados, (a) as despesas decorrentes do AI n.º 10580.733830/2012-39, para dedução e (b) os demais tributos federais recolhidos pela empresa, mais precisamente PIS/Cofins, para compensação ou restituição, com todos os seus consectários e reflexos legais.

É o Relatório

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto Benatti Marcon, Relator.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Assim, dele tomo conhecimento.

### O Objeto da Lide

O cerne do litígio pode ser ilustrado da seguinte forma:

Determinadas empresas de um grupo econômico, constituem uma empresa para que ela preste todos os serviços administrativos comuns a todas as empresas de tal grupo, mediante cobrança de um determinado preço, utilizando a mesma mão de obra que prestava tais serviços, que estava alocada em uma das daquelas empresas.

O recebimento pelos serviços prestados será uma receita para a empresa constituída e o pagamento será uma despesa para as empresas tomadoras.

Ao optar pela tributação pelo Lucro Presumido, a empresa constituída, com alta margem de lucro, provocará um ganho tributário para o grupo, uma vez que as suas receitas serão despesas para as demais empresas (tomadoras) do grupo, as quais são optantes pela tributação sobre o Lucro Real.

As empresas tomadoras do serviço terão uma redução na sua carga tributária em virtude do aumento das despesas.

Pelo lado da prestadora de serviços, sendo ela optante pelo Lucro Presumido, o seu lucro tributável e sua base tributável da CSLL, serão o equivalente a 32% da sua receita bruta, para a partir daí aplicar as alíquotas do IRPJ e CSLL. Isto significa que ela será tributada por somente 7,68% da sua receita bruta, ou no caso da existência de adicional por 10,88%.

Mas o benefício mais significativo reside na possibilidade desta empresa optante pelo Lucro Presumido, em distribuir o lucro acima do lucro tributário, sem tributação, desde que ela demonstre tal fato contabilmente.

Veja o artigo n.º 51 § 2º, da Instrução Normativa n.º 11, de 21 de fevereiro de 1996.

*Art. 51. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.*

[...]

**§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado. (Grifo Nosso)**

E foi uma reorganização societária dessa natureza, levada a cabo pelo Grupo ao qual pertence a Recorrente, que desencadeou a Auditoria Fiscal, motivando a lavratura do auto de infração, cujos excertos extraídos do Termo de Verificação Fiscal(e-fl.28) é elucidativo para o entendimento do objeto central da lide:

Após esses esclarecimentos, resta claro que o objetivo da constituição da empresa MC Assessoria é transformar despesas com pessoal de empresas optantes pelo Lucro Real em receitas de prestação de serviço com tributação favorecida e alta margem de lucro para distribuí-lo aos quotistas comuns. Outrossim, ressalta-se que há vantagem econômico/financeira substancial, no que se refere à redução da tributação das empresas optantes pelo Lucro Real, em face da criação de despesas elevadas com prestação de serviços.

Do acima exposto, conclui-se que a constituição da empresa MC Assessoria se deu apenas no papel, respeitando as formalidades legais, todavia, restou comprovado que de fato a empresa não existe e cumpre apenas seu objetivo de redução da tributação e aumento da distribuição de lucros de forma ilícita/abusiva.

A autuação foi efetuada com base na glosa de despesas com a prestação de serviços tomados junto à MC ASSESSORIA, referente ao ano-calendário de 2009.

### **Da Análise das Alegações da Recorrente**

Inicialmente a Recorrente protesta pela Sustentação Oral de suas alegações.

A Sustentação Oral da Recorrente está prevista no artigo nº 58, do Anexo II, do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

*Art. 58. Anunciado o julgamento de cada recurso, o presidente dará a palavra, sucessivamente:*

*[...]*

*II - ao recorrente ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;*

*III - à parte adversa ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;*

*[...]*

No sítio institucional do CARF constam as informações e instruções atinentes ao assunto:

#### **Sustentação oral e acompanhamento na sala de julgamento virtual**

No caso de sustentação oral e/ou acompanhamento na sala de julgamento o respectivo pedido deverá ser apresentado com antecedência de até 02 (dois) dias úteis antes do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado, por meio de formulário próprio constante da Carta de Serviços disponível no sítio do CARF.

Considerando que a Recorrente sintetiza suas alegações de defesa no item XI – E SUMÁRIO CONCLUSIVO E PEDIDO, do seu Recurso Voluntário, reproduzem-se novamente para fins de análise:

(a) Não existe previsão legal para a prática do ato de desconsideração da personalidade jurídica tal qual levado a cabo pela Autoridade Autuante no caso concreto, por falta de regulamentação do art. 116 do CTN, norma de eficácia limitada; inaplicável o regime jurídico de desconsideração da personalidade jurídica da lei civil geral, como também o

de simulação da codificação privada; sendo necessária e privativa da atuação do órgão jurisdicional a decisão judicial que decreta a nulidade de ato jurídico pretensamente simulado, como também a desconsideração de ato jurídico em geral; demonstrando-se assim a incompetência, e violação à forma legal, para a Autoridade Fiscal decretar, como o fez, a desconsideração da personalidade jurídica da MC ASSESSORIA;

(b) Dentro do regime jurídico geral do PAF, e das categorias fundamentais do Direito e do processo, resta total e juridicamente impossível promover a desconstituição de uma empresa no processo movido contra outra empresa; demonstrado o risco inadmissível de gerar decisões contraditórias nos diversos PAFs, "constituindo" e "desconstituindo" a mesma empresa simultaneamente; implicando a absoluta ineficácia do procedimento administrativo fiscal que pretende afetar a esfera jurídica de outrem que não o sujeito passivo que é objeto da auditoria;

Ressalte-se que a Fiscalização não desconsiderou a personalidade jurídica da MC ASSESSORIA, efetuando apenas a glosa de despesas relativas à prestação de serviços contabilizadas pela Recorrente, haja vista que conforme constatado, tais serviços não ocorreram de fato. A MC ASSESSORIA existiu apenas formalmente, fruto de uma reorganização societária simulada idealizada pelo Grupo Econômico no qual a Recorrente está inserida.

A glosa de despesas levada a cabo pela Fiscalização, não teve como base exclusivamente no artigo 116 do Código Tributário Nacional. Aliás houve apenas menção, sem que em momento algum ele tenha sido utilizado para justificar a atuação.

O enquadramento legal teve como base, conforme se depreende da leitura do Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 12-35, os artigos 109; 116; 118 e 149 do CTN.

(c) Os negócios do Grupo MC cresceram exponencialmente, porém, cada uma, de mais de dezena de empresas possuía estruturas departamentais idênticas, gerando redundâncias e ineficiências incompatíveis, para os padrões de mercado, com um grupo de empresas, de modo que o estabelecimento da MC ASSESSORIA, como provedora de serviços compartilhados dentro do Grupo MC, veio para neutralizar as redundâncias e ineficiências decorrentes do nível de escala, com múltiplas revendas de diversas marcas, que o mercado, e o próprio grupo, passaram a exhibir, capitalizando sobre as sinergias surgidas entre as diversas unidades de negócio, e assim endereçando uma demanda por redução de custos imposta pela realidade do mercado competitivo e praticante de margens sempre mínguas, a demonstrar o propósito negocial específico e a racionalidade econômica do estabelecimento e da contratação desta empresa, pela Recorrente e demais empresas do grupo;

(d) Visando atender a estes propósitos de eficiência de gestão e otimização da eficiência econômica e financeira do negócio, a MC ASSESSORIA foi estabelecida desenvolvendo as atividades de (i) Central de Serviços Compartilhados, prestados pela própria MC ASSESSORIA via fornecimento de mão-de-obra em serviços-meio; (ii) Central de compras e contratação de fornecedores comuns às diversas empresas do grupo;

(e) Fica comprovada a prestação de serviços compartilhados realizada pela MC ASSESSORIA, a partir de relatório do próprio Fiscal Autuante no TVF nas fls. 19/20, reiterado ainda pela folha de pagamento da MC ASSESSORIA (Doc. Nº 02 anexo à Impugnação de fls.), serviços realizados a partir da força de trabalho da própria prestadora, às demais empresas do grupo, nos seguintes setores departamentais: serviço de contabilidade; serviço de *compliance* fiscal; serviço de consultoria em recursos humanos; serviço de tecnologia da informação; serviço de crédito e cobrança; serviço de consultoria financeira e securitária (F&I);

(f) Fica comprovada a atuação da MC ASSESSORIA como central de compras, conforme lançamentos contábeis (Doc. Nº 05 anexo à Impugnação de fls.), lastreados em instrumentos, notas fiscais e documentos que formalizam as transações respectivas (Doc. Nº 06 anexo à Impugnação de fls.), implementando estrutura proporcionadora de escala na aquisição de insumos e contratação de fornecedores nas diversas áreas de

demanda das empresas do grupo, dentre as quais podemos indicar as seguintes: serviço de assistência médica aos colaboradores do grupo; aquisição de vestuário padronizado para os colaboradores do grupo; serviço de *catering* e alimentação para os colaboradores do grupo; serviço de consultoria em tecnologia da informação para as empresas do grupo; serviços de auditoria e consultoria para as empresas do grupo; aquisição de insumos de informática; aquisição de material de escritório; contratação de financiamento para as empresas do grupo junto a instituições financeiras; contratação de escritórios de advocacia para as empresas do grupo; contratação de serviços de propaganda e marketing para as empresas do grupo;

Os motivos alegados para a constituição da MC ASSESSORIA, tais como: eliminar as redundâncias e ineficiências incompatíveis por possuir estruturas departamentais idênticas dentro das empresas que compunham o grupo, promovendo uma redução de custos, visou demonstrar o propósito negocial específico e a racionalidade econômica para a criação desta empresa pela Recorrente e demais empresas do grupo, sendo que foi estabelecida para desenvolver as atividades de Central de Serviços Compartilhados, via fornecimento de mão de obra em serviços - meio e Central de compras com a contratação de fornecedores comuns às empresas do grupo, não são suficientes para anular as alegações da Fiscalização, corroboradas pela decisão de 1ª Instância, de que a constituição da MC ASSESSORIA se deu apenas de maneira formal, com o claro objetivo de reduzir a carga tributária das empresas componentes do Grupo e maximizar a distribuição de lucros sem tributação.

Na verdade houve a prática de um planejamento tributário abusivo, envolvendo a simulação da constituição de uma empresa prestadora de serviços pelas empresas do Grupo Empresarial, sendo aquela existente apenas no mundo jurídico, que embora constituída formalmente, restou caracterizado durante a Auditoria Fiscal a inexistência de espaço físico próprio, ou seja, está localizada fisicamente nas dependências de outra empresa do Grupo (Anira Veículos Ltda.), mediante contrato de cessão de uso sem ônus, confusão patrimonial, vinculação gerencial e coincidência de sócios e administradores, tudo isso com o objetivo de redução da carga tributária e aumento dos valores a serem distribuídos a título de lucros, procedimentos estes que se enquadram nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Importa mencionar que a Recorrente tinha todo o direito de promover sua reestruturação organizacional, inclusive constituindo uma Central de Serviços Compartilhados, sendo que esta CSC poderia desenvolver suas atividades meio e *back office* no próprio local de uma das empresas do grupo para todas elas, tendo seus custos repartidos.

Aliás, a Solução de Divergência nº 23, de 23.09.2013, aborda o tratamento do controle de gastos e rateio posterior entre as empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada. Veja excertos da ementa:

*É possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativos comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada. Para que os valores movimentados em razão do citado rateio de custos e despesas sejam dedutíveis do IRPJ, exige-se que correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e pagas; que sejam calculados com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e, finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas.*

Este tipo de reestruturação societária, praticamente mantém o mesmo nível de custo anterior à sua implantação.

Ora, dentro dos conceitos de administração positiva de uma determinada organização, o procedimento desenvolvido pelos administradores do Grupo Empresarial em tela não faz qualquer sentido, pois não ocorrerá uma diminuição significativa de custos. Apenas estár-se-á deslocando o custo de cada uma das empresas com as atividades meio e *back office* para a nova empresa constituída(MC ASSESSORIA).

No entanto, o objetivo principal dessa reestruturação não era atingir uma efetiva redução de custos e sim proporcionar um incremento na distribuição de lucros, os quais como sabido, não estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, conforme previsto no artigo 10 da Lei 9.249/1995.

E isto como já mencionado, deu-se por meio da opção da MC ASSESSORIA pelo regime de tributação pelo Lucro Presumido, cujo lucro contábil que exceder o valor da base de cálculo do imposto(diminuído de todos os impostos e contribuições), poderá ser distribuído sem a incidência do IR na Fonte. (artigo n.º 51§ 2º, da IN n.º 11/96).

(g) A própria decisão recorrida, o v. Acórdão de n.º 15-36.392 proferido pela Egrégia 2ª Turma da DRJ/SDR, ao reconhecer que todas as despesas da MC ASSESSORIA são legítimas e devem ser apropriadas para efeito de **dedutibilidade na apuração do lucro tributável, confirma, para todos os efeitos de Direito, que a MC ASSESSORIA detém atividade regular, com fornecedores e clientes, custos e receitas, não se podendo afirmar que uma empresa dotada de 131 empregados e que detém em valores anuais R\$3.236.949,00 (três milhões, duzentos e trinta e seis mil, novecentos e quarenta e nove reais)** de despesas reais, legítimas e dedutíveis, realizadas no exercício de sua atividade econômica e com o fim de mantê-la, seja dita inexistente, simulada ou que não realiza qualquer atividade ou que suas atividades são simuladas.

(h) Caracterizado o propósito negocial e a racionalidade econômica, no estabelecimento e na contratação da MC ASSESSORIA, e comprovada a efetiva prestação dos serviços contratados, demonstra-se que a vontade manifestada e consumada contratualmente, seja na constituição da MC ASSESSORIA, como ente personalizado, seja na celebração e cumprimento do contrato de prestação de serviços compartilhados e central de custos e despesas, celebrado entre esta empresa e as demais que compõem o grupo empresarial, guarda perfeita e absoluta consonância e correspondência com a realidade dos fatos, tanto objetiva quanto subjetivamente, ou seja, tanto pela prestação contratada quanto pelas pessoas obrigadas, sendo, portanto, inaplicável a desconsideração da personalidade jurídica, pretendida pela Autoridade Fiscal;

O fato da decisão de 1ª instância afirmar que as despesas da MC ASSESSORIA devem ser rateadas entre as empresas do Grupo Empresarial, não significa dizer, para todos os efeitos de Direito, que ela detém atividade regular, com fornecedores, custos e receitas.

Na mesma toada, o fato de ter despesas na ordem de R\$ 3,236 milhões anuais e dotada de 131 empregados não significa que ela seja uma empresa dotada de essência e forma.

Ainda que seja constituída formalmente, como foi o caso, ela deve ter suas receitas e despesas contabilizadas, para que se apure um resultado e o Grupo Empresarial obtenha incremento almejado na distribuição de lucros. Não faria sentido algum se assim não fosse.

Ela foi constituída apenas formalmente para atingir o objetivo de redução da carga tributária e/ou incremento na distribuição de lucros.

Não houve caracterização do propósito negocial e a racionalidade econômica na constituição da MC ASSESSORIA. A Recorrente não conseguiu comprovar a efetiva prestação de serviços pela MC ASSESSORIA sendo que os encargos decorrentes de funcionários desta, e

que, na verdade, trabalhavam para as empresas envolvidas, foram admitidos como despesas destas.

(i) Não subsiste glosa genérica das despesas, nos moldes pretendidos pela Autoridade Fiscal, à ausência de demonstração precisa, via elementos de prova, da inidoneidade de despesas específicas, mediante a comprovação da sua inexistência ou da sua indedutibilidade, à luz do art. 299 do RIR/99, mormente diante da comprovação pela contribuinte da prestação dos serviços; das circunstâncias de que a própria fiscalização em seu relatório reconhece, e que a decisão recorrida confirma, que existe volume substancial de atividades, sob a forma de serviços prestados, pela MC ASSESSORIA, reiterado pela realidade representada pelo quadro de empregados da empresa, a partir do qual se demonstra a atuação da MC ASSESSORIA, através de seus colaboradores, nos serviços correspondentes às funções dos empregados e das equipes que cada um integra; e também reiterado pela comprovação específica, através de contratos, notas fiscais de venda de mercadorias e de serviços, da contratação, pela MC ASSESSORIA, junto a terceiros, empresas e prestadores autônomos, de serviços, insumos e suprimentos diversos que visam a atender demanda comum da Recorrente e demais empresas do grupo empresarial;

Importa reproduzir um trecho do voto da 1ª Instância em que é relatado um dos procedimentos adotados pela Fiscalização durante a Auditoria Fiscal, o qual corrobora que a MC ASSESSORIA emitia as notas fiscais com indicação genérica de prestação de serviços:

- intimada a apresentar o relatório de atividades desenvolvidas pela empresa MC Assessoria, a empresa Brune Veículos Ltda. respondeu, inicialmente, de modo verbal, através do procurador, Sr. José Carlos dos Santos Campos, que não dispunha de tal controle, essencial para existência/dedutibilidade de despesas contabilizadas e deduzidas da base de cálculo do lucro tributável. Todavia, após diversos contatos, em 5 de dezembro de 2012 o contribuinte apresentou arrazoado cujo teor versava sobre rol de serviços genericamente prestados referente a cada área operacional da empresa, tais como, Contabilidade, Escritório Pós-Vendas, entre outros. Frisa-se que as notas fiscais emitidas pela prestadora para a contratante não discriminam os serviços desenvolvidos, contendo apenas indicação genérica de prestação de serviços. Conclui-se, portanto, que o arrazoado produzido não demonstra quais são os serviços oferecidos, os custos, tampouco a mão de obra envolvida, não se prestando a comprovar a efetividade da prestação. Outrossim, não se pode olvidar que as tarefas elencadas genericamente no arrazoado são idênticas às prestadas por qualquer funcionário em uma empresa;

Independentemente da existência de elementos capazes de ensejar a lavratura do auto de infração baseada em ato simulado, a dedutibilidade das despesas devem ser analisadas, principalmente, sob a ótica do atendimento aos seus requisitos, quais sejam:

- É necessário que o gasto seja incorrido, ou seja, é indispensável que a empresa já tenha usufruído dos bens e serviços adquiridos;
- O gasto deve ser necessário para a manutenção da atividade da empresa e,
- Deve ser normal e usual ou relacionado com a atividade explorada.

Veja o artigo 299, do RIR/99, a seguir:

*Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).*

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

(...).

Para que uma determinada despesa seja considerada dedutível, é essencial que ela seja comprovada, ou seja, deve estar amparada por elementos probatórios convincentes da operação que lhe deu causa.

Logo, não basta apresentar uma relação de serviços prestados pela MC ASSESSORIA, de forma genérica, como fez a Recorrente, impossibilitando averiguar os componentes do valor faturado, sua natureza e como foi quantificado.

Vale lembrar que a Fiscalização constatou que as notas fiscais emitidas pela MC ASSESSORIA para a contratante não discriminavam os serviços desenvolvidos, contendo apenas indicação genérica de prestação de serviços.

Como afirmado pela própria Fiscalização e reconhecida pela 1ª Instância, as despesas devem ser rateadas pelas empresas do grupo, devendo ser a estas imputadas, segundo o mesmo critério utilizado para rateio do IRPJ e CSLL.

Assim é de se concordar com o valor da glosa mantida pela 1ª Instância, cujo cálculo por ela demonstrado é reproduzido a seguir :

	Ano-Calendário 2009
Despesas MC a serem rateadas	R\$3.236.949,00
% de rateio Brune Veículos Ltda.	3,53%
(a) Despesa imputada a Brune Veículos Ltda.	R\$114.264,30
(b) Despesa glosada no auto de infração	R\$120.377,24
<b>(b)-(a) Despesa glosada mantida</b>	<b>R\$6.112,94</b>

(j) a multa de 150% não pode subsistir quando inexistir descrição e demonstração dos elementos de fato necessários à configuração do tipo, mais precisamente o dolo, o ânimo de fraudar, e sem apresentar os respectivos elementos de prova; mas mera alusão a uma estrutura negocial, o que não consubstancia a fraude tipificada na lei;

(k) Não há previsão legal para a cobrança de juros de mora sobre a multa lançada de ofício, em qualquer hipótese;

Ressalte-se que o valor da glosa das despesas considerado na autuação é inferior aos valores do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL, constantes da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica –DIPJ. Com isso não houve lançamentos de IRPJ e CSLL em relação ao ano-calendário de 2009; apenas redução de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL.

Por essa razão não serão analisadas as alegações relativas à multa de ofício e à cobrança de juros de mora sobre a mesma.

(l) Na eventual manutenção da desconsideração da personalidade jurídica da MC ASSESSORIA, a imputação rateada que o Fiscal Autuante realizou sobre as atividades da MC ASSESSORIA deve ser corrigida para não mais se restringir apenas ao IRPJ e a CSLL recolhidos pela MC ASSESSORIA, de sorte que, a bem de manter-se coerente com a decretação da desconsideração, faz-se necessário imputar também, para efeito dos tributos federais auditados e apurados, (i) as despesas realizadas pela MC ASSESSORIA, para dedução e (ii) os demais tributos federais recolhidos pela empresa,

mais precisamente PIS/Cofins, para compensação ou restituição; devendo o cálculo do tributo apurado ser corrigido para endereçar o erro apontado;

(m) Os reflexos fiscais decorrentes do AI n.º 10580.733830/2012-39, lavrado pouco antes do presente Auto de Infração, para exigência de PIS/Cofins relativo ao mesmo período objeto do PAF *sub oculi*, não foram devidamente observados pela Autoridade Fiscal, quanto aos seus reflexos na apuração do IRPJ e da CSLL do período, na quantificação dos tributos auditados, de modo que impende que sejam considerados, com a correspondente dedução do lucro tributável, para todos os efeitos de Direito;

Em relação às demais despesas e PIS e Confins recolhidos pela MC ASSESSORIA, não cabe a dedução pleiteada pela Recorrente pelas seguintes razões:

Embora a MC ASSESSORIA seja optante pelo Lucro Presumido, as despesas por ela incorridas e o PIS e a Cofins, de 3,65%, já estão embutidos no preço dos serviços prestados e consequentemente na sua receita. Receita esta, que foi considerada como despesa pela Recorrente.

Explica-se mais detalhadamente: A legislação estabelece o percentual de 32% como lucro presumido para atividades de serviços(exceto serviços de transporte e hospitalares).

Isto significa que os seus custos, despesas e impostos são da ordem de 68%. É uma presunção estabelecida por lei.

Logo, imputar despesas e demais tributos federais, como quer a Recorrente, estar-se-ia diante de uma duplicação de valores.

Ademais, as despesas deduzidas pela Recorrente relativas à prestação de serviços pela MC ASSESSORIA foram consideradas indedutíveis, por ser desnecessárias nos termos do artigo n.º 299 do RIR/99.

Quanto à solicitação relativa aos reflexos fiscais decorrentes do AI n.º 10580.733830/2012-39, lavrado pouco antes do presente Auto de Infração, para exigência de PIS/Cofins relativos ao mesmo período objeto do presente processo, cabe a mesma consideração em relação aos tributos estarem embutidos no percentual de 68%.

Além disso, o PIS e a Cofins exigidos no Auto de Infração mencionado estão com sua exigibilidade suspensa e, portanto, sua dedução não seria permitida, à luz do artigo n.º 151 do Código Tributário Nacional.

(n) A imputação e o rateio das despesas da MC ASSESSORIA também reflete no cálculo das estimativas mensais de IRPJ e CSLL da Recorrente; e apresentam-se inexigíveis as estimativas mensais naquilo que superam, em valor, o lucro real apurado ao final do exercício; tornando indevida, total ou parcialmente, a multa isolada aplicada.

Esta alegação, relativa à multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais não será analisada, pois não fazem parte da autuação ora discutida.

Embora não mencionado no seu SUMÁRIO CONCLUSIVO E PEDIDO, a Recorrente alega que a decisão de 1ª Instância afirma reiteradamente a carência de elementos a instruir o PAF com os elementos probatórios necessários a demonstrar a tese da lavratura, informando que são inúmeras passagens em que a decisão busca justificar a ausência de provas recorrendo a presunções, indícios e suposições, ao tempo em que reconhece a carência de provas da tese urdida pela Autoridade Autuante-fls. 2026-2027).

Como verifica-se, trata-se de contestação à utilização de provas indiciárias, com base em indícios e presunções.

O CARF já se manifestou diversas vezes por meio dos seus acórdãos que a prova indiciária deve ser aceita em matéria tributária, desde que leve em consideração a existência de

vários indícios que se convirjam entre si. Veja alguns indícios que comprovam que a MC ASSESSORIA foi constituída apenas formalmente:

- a MC Assessoria iniciou suas atividades com a transferência de funcionários das empresas para as quais prestaria serviço, cuja remuneração destes alterou infimamente, com auferimento de receitas e elevada margem de lucro.
- restou comprovado que a empresa MC Assessoria possui endereço cadastral no mesmo local da Anira Veículos Ltda., não possuindo qualquer estrutura física/operacional condizente com uma empresa prestadora de serviços, tais como despesas de luz, aluguel, ou qualquer outra comum à atividade empresarial.
- A empresa MC Assessoria foi intimada pessoalmente a apresentar cópias das contas de luz e aluguel, bem como informar motivo da constituição da empresa, já que funciona no mesmo local e dispõe de quadro societário idêntico ao das empresas tomadoras dos serviços. Em resposta à intimação fiscal, a empresa MC informa que não possui contas de luz, utilizando, portanto, a energia da cedente Anira Veículos Ltda. Apresenta, ainda, contrato de cessão de uso sem ônus do espaço físico referente ao imóvel localizado a Via Urbana, nº 5.520, Centro Industrial de Aratu, Cia Sul, Simões Filho - Bahia, de propriedade da empresa Anira Veículos Ltda.
- A Fiscalização compareceu ao endereço cadastral da empresa Anira Veículos Ltda. e constatou que a empresa MC Assessoria está localizada fisicamente nas dependências daquela, no segundo andar. Inquirido acerca da localização da empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., pelo Diretor Executivo da Anira Veículos Ltda, que ela funciona numa sala, com uma mesa e algumas cadeiras, e que não há responsável pela gerência naquele local.
- Salienta-se também que a Sra. Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo, corroborou a informação de que os funcionários lotados na área contábil/financeira, inclusive *staff*, das empresas investigadas nesta auditoria trabalham nas dependências da empresa Morena Veículos Ltda., exceção feita aos funcionários da empresa TV Subaé Ltda, localizada no município de Feira de Santana - Bahia.
- Ainda de acordo com os citados arquivos de folha de pagamento, os funcionários transferidos das empresas do grupo econômico para a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. continuaram a receber, em sua grande maioria, os mesmos proventos e não tiveram alteração do cargo após transferência.
- As notas fiscais emitidas pela MC Assessoria para a contratante não discriminam os serviços prestados, contendo apenas indicação genérica de prestação de serviços.

Cita-se a seguir alguns acórdãos do CARF que corroboram a validade da utilização de provas indiciárias:

*PROVA INDICIARIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. É o caso dos autos onde todos os procedimentos simulados foram desvendados pelo fisco mediante um*

*encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levam ao convencimento do julgador. (Acórdão n.º 10708064 do Processo 11040.001321/2002-41).*

*PAF - PROVA INDICIARIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. O que não se aceita no Processo Administrativo Fiscal é a autuação sustentada em indício isolado, o que não é o caso desses autos que está apoiado num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levaram ao convencimento do julgador. (Acórdão n.º 107-07.544 do Processo 13808.000146/99-61)*

*PROVA INDICIARIA - A prova indiciária é aceita em matéria tributária, quando formada a partir de um juízo instrumental que leve em conta a existência de vários indício convergentes. (Acórdão n.º 107-07.083 do Processo 11516.001489/2001-32)*

### **Conclusão**

É de se concluir que a constituição da MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. foi apenas no papel, tendo como único objetivo a redução da carga tributária por meio da majoração de despesas deduzidas pelas empresas do Grupo Empresarial, e especialmente a possibilidade de incrementar o valor da distribuição de lucros pela MC ASSESSORIA aos seus sócios participantes do citado Grupo.

A sua existência não redundou em alteração material na realização das atividades de serviços que antes já eram desenvolvidas pelo Grupo Empresarial.

Em suma, sua constituição deu-se apenas formalmente, jamais em essência.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Benatti Marcon