



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.720528/2014-15
ACÓRDÃO	2202-011.473 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERSON RIGO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EXCESSO. ISENÇÃO.

Demonstrado que os lucros distribuídos com isenção do Imposto de Renda deveriam ser menores, pois, parte de suas receitas não pertencia à pessoa jurídica, o excesso distribuído submete-se a incidência Tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que sejam excluídas da base de cálculo do lançamento as receitas repassadas pela concessionária GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos, colaciono abaixo trecho do relatório do acórdão recorrido:

Contra a Pessoa Física GERSON RIGO, identificada no preâmbulo, foi lavrado o auto de infração às fls. 797/812, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário relativo aos anos-calendário de 2009 e 2010, referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, no montante de R\$ 2.384.827,45 (vinte três milhões oitenta e quatro mil oitocentos e vinte sete reais e quarenta e cinco centavos), incluindo juros de mora e multa proporcional.

Segundo a fiscalização teria ocorrido excesso de rendimentos distribuídos ao sócio.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls. 767/775) extrai-se que o presente feito decorreu de ação fiscal previamente realizada na empresa AUTOSISTEM SISTEMAS DE INFORMAÇÃO LTDA (nos autos do processo administrativo nº 10935.720496/2014-58), doravante denominada de Autosistem.

Naquela ocasião, a fiscalização entendeu que parte das receitas escrituradas na empresa Autosistem (comissões ou taxas de retorno pagas por bancos e/ou financeiras a título de prêmio ou remuneração pelos serviços de cadastro e recepção de propostas de financiamento) pertencia a empresas ligadas (concessionárias e revendedoras de veículos, doravante denominadas Concessionárias), que as realizava em nome das instituições financeiras.

Como consequência do acima narrado, constatou a fiscalização que houve excesso no montante dos lucros recebidos pelos sócios da Autosistem como rendimentos isentos e não tributáveis, pois, o montante efetivamente disponível para distribuição pela Autosistem era bem menor, em virtude do expurgo das receitas que não lhe pertenciam. (fl. 860)

Cumpre destacar que grande parte dos rendimentos imputados como excesso de lucros da Recorrente se deu em decorrência do recebimento de comissões pagas por instituições financeiras indicadas pela Recorrente, conforme termo de verificação fiscal (fls. 767-775):

Prosseguimos então com o trabalho de investigação examinando os pagamentos declarados em DIRF pelos diversos clientes da Autosistem. Interessante observar que todos eram instituições financeiras. Grande parte dos pagamentos se referiam a “comissões” e a outra parte a “serviços prestados”. Era chegada a hora,

portanto, de conhecer a versão da contratante dos serviços. Para tanto foram abertas, em julho de 2013, dezoito novas diligências. (...)

De conclusivo, basta dizer que as investigações nos levaram à convicção de que as “Outras receitas”, acima referidas, embora escrituradas na Autosistem, na verdade não lhe pertenciam. Pertenciam, isto sim, a empresas ligadas, todas concessionárias ou revendedoras de veículos. Trata-se de comissões ou taxas de retorno pagas por bancos e/ou financeiras a título de prêmio ou remuneração pelos serviços de cadastro e recepção de propostas de financiamento realizadas dentro desses estabelecimentos em nome das instituições financeiras. O desvio das receitas dos verdadeiros titulares para a empresa intermediária, a Autosistem, deuse única e exclusivamente com o propósito de reduzir os tributos devidos, mediante artifício, e assim proporcionar uma distribuição de lucros significativamente superior (fls. 768-769)

Após intimada para apresentar o rateio das receitas por empresa do grupo, a Recorrente informou que isso não seria possível, eis que as receitas teriam sido auferidas pela Autosistem. Com isso, foi realizada a segmentação da receita por arbitramento, nos termos abaixo:

Em face da negativa por parte da contribuinte e tendo em vista as fartas provas coletadas da fraude fiscal, não restou à fiscalização outra saída senão a de decidir pela segmentação da receita via arbitramento, encerrar a diligência e direcionar os trabalhos para a apuração e lançamento dos tributos devidos. Os trabalhos de investigação foram encerrados em 19/11/2013. O dossiê onde foram coligidos os documentos, as análises e as conclusões constitui prova na ação fiscal da Autosistem e nas onze novas ações fiscais abertas em empresas ligadas, incluindo a de que trata o presente termo. O referido dossiê encontra-se disponível nas folhas 2 a 1548 do Processo nº 10935.720496/2014-58.

As ações fiscais abertas nas empresas ligadas são as seguintes:

- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01095-4 - AGVEL COMERCIO DE VEICULOS LTDA;
- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01094-6 - BEVEL BELTRAO VEICULOS LTDA;
- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01093-8 - DIVEL DISTRIBUIDORA DE VEICULOS LTDA;
- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01092-0 - GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA;
- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01091-1 - PIRAMIDE VEICULOS LTDA;
- ◆ MPF-F nº 09.1.01.00-2013-01811-0 - PONTO K COMERCIO DE VEICULOS LTDA;
- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01090-3 - PORTAL VEICULOS LTDA;

- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01089-0 - REVESUL REVEND DE VEICULOS SUDOESTE LTDA;
- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01088-1 - SUDOAUTO SUDOESTE AUTOMOVEIS LTDA;
- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01087-3 - VALE DO IGUACU VEICULOS LTDA;
- ◆ MPF-F nº 09.1.03.00-2013-01086-5 - VVL- VICTORY VEICULOS LTDA. (fl. 769)

O presente processo decorreu da conclusão de que, após a segmentação da receita, a Autosistem não teria lastro de lucro para acobertar a distribuição realizada ao sócio, o que levou a fiscalização a exigir da Recorrente IRPF sobre a parcela excedente, com aplicação de multa de ofício:

Uma vez definida a segmentação da receita expurgada da Autosistem, via arbitramento, a fiscalização apurou os tributos suplementares devidos e as parcelas adicionais de lucro disponíveis para distribuição dentro de cada empresa. O montante dos lucros recebidos pelos sócios da Autosistem como rendimentos isentos e não tributáveis foi cotejado com o montante efetivamente disponível para distribuição pela Autosistem e pelas onze empresas ligadas. As diferenças assim apuradas constituem o excesso de lucro distribuído suscetível de tributação nas pessoas físicas beneficiárias.

Desta forma, o dossiê relativo à diligência realizada na Autosistem, já mencionada, passou a constituir prova também nessas duas novas ações fiscais.

Os lançamentos decorrentes constam dos processos administrativo-fiscais abaixo especificados:

- ◆ Processo nº 10935.720528/2014-15 - GERSON RIGO;
- ◆ Processo nº 10935.720531/2014-39 - JOSETI ANTONIO MEIMBERG

Destaco, para evitar qualquer dúvida, que a Recorrente foi cientificada do lançamento em 14/03/2014 (fl. 819), e apresentou a impugnação tempestiva em 15/04/2014 (fl. 825), a despeito do termo de revelia lavrado à fl. 823.

Em síntese, a Recorrente defende:

- a regularidade das receitas auferidas pela Autosistem, que tinha a capacidade de saber qual a melhor taxa dentre as instituições financeiras conveniadas para indicar aos clientes e, com isso, auferiu de fato a receita, não se tratando de uma empresa de fachada e que não há hipótese de excesso de lucro distribuído por empresas que apurar imposto de renda pelo

Lucro Real, fundamentos vinculados ao pedido principal para que seja reconhecida a suficiência de lastro para a distribuição de lucro realizada; e

- subsidiariamente, alega que a receita da Autosistem foi transferida para as demais pessoas jurídicas do grupo, mas o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pagos não foi transferidos, bem como o IRRF retido pelas empresas financeiras, de modo que houve a apuração de lucro a menor mesmo pela desconsideração dos rendimentos da receita de intermediação.

Sobreveio então o acórdão nº 03-67.164, proferido pela 2ª Turma da DRJ/BSB, que entendeu pela improcedência da impugnação (fls. 859-874), nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EXCESSO. ISENÇÃO.

Demonstrado que os lucros distribuídos pela Autosistem com isenção do Imposto de Renda deveriam ser menores, pois, parte de suas receitas não lhe pertencia, o excesso distribuído submete-se a incidência Tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Embora o acórdão possua várias páginas, o voto é bem sucinto e reconhece a incompetência do CARF para julgar Representação Fiscal Para Fins Penais – RFFP, nos termos da Súmula nº 2, reconhece que os processos lavrados com relação à demais empresas do grupo são idênticos e que no caso relativo à BEVEL BELTRÃO VEICULOS LTDA a DRJ teria também compreendido pela improcedência da impugnação e que, não tendo sido comprovado o lastro para a distribuição dos lucros no patamar realizado mediante desconsideração das comissões financeiras pagas diretamente à Autosistem, seria regular o lançamento de IRPF sobre a parcela que excedeu a isenção legal para lucros e dividendos.

Cabe a colação de alguns trechos abaixo:

Atendendo o pedido da defendant, este processo está sendo analisado após o julgamento de todos os processos lavrados em face das pessoas jurídicas interligadas, cujo resultado, unânime, foi pela improcedência das impugnações, via de consequência, votou esta turma de julgamento pela manutenção integral dos créditos lá constituídos.

O resultado dos julgamentos estão representados pela decisão proferida nos autos do Processo Administrativo nº 10935.720500/2014-88, ocasião em que esta turma, examinando a impugnação apresentada pela BEVEL BELTRÃO VEICULOS LTDA julgou-a improcedente, validando plenamente o procedimento fiscal, idêntico para as aludidas 11 empresas autuadas, conforme Acórdão 03-066.015, de 30/01/2015. (fl. 871)

Inicialmente é de destacar que ficou demonstrado, de forma cabal, nos autos dos processos constituídos em face das diversas Pessoas Jurídicas, das quais o Impugnante é sócio, que os serviços de intermediação financeira eram executados pelas empresas interligadas, contudo, ao arreio da legislação vigente, deixavam de reconhecer como suas as receitas auferidas, transferindo-as ilegalmente para uma terceira pessoa(Autosistem).

Desta forma, concluiu a fiscalização que as Revendas e/ou Concessionárias eram, de direito e de fato, as prestadoras dos serviços de recepção e encaminhamento de pedidos de empréstimos e de financiamentos, via de consequência, as comissões pelos serviços prestados a elas pertencem e não a Autosistem. (...)

Restou evidenciado que os resultados da empresa Autosistem eram menores que os apurados (em função do retorno de parte de suas receitas aos verdadeiros donos), portanto, o lucro presumido apurado seria menor, resultando em um excesso de distribuição de lucros, ou seja, os valores distribuídos pela Autosistem aos sócios foi muito superior ao que deveria realmente ser distribuído. (fl. 872)

Com base nestas conclusões, a DRJ manteve o lançamento.

Cientificada em 13/04/2014 (fl. 880), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 13/05/2015 (fls. 881-920) em que aborda os mesmos fundamentos da impugnação, com acréscimos relativos à defesa da BEVEL no processo administrativo indicado como paradigma pela DRJ.

Após a interposição do Recurso Voluntário, em 02/12/2014 (fl. 923) a Recorrente apresentou petição de juntada de acórdão (fls. 925-931) em que defende que houve reconhecimento da procedência do pleito da BEVEL nos autos do processo 10935.720505/2014-19, julgado por maioria pela Turma nº 1201, que entendeu pela regularidade da segregação de atividades empresariais por entender não ter sido comprovada a simulação ou ilicitude, nos termos da ementa abaixo:

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

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

SEGREGAÇÃO DE ATIVIDADES EMPRESARIAIS. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. IMPOSSIBILIDADE. CARÊNCIA PROBATÓRIA. ÔNUS DE PRODUZIR PROVA DA ADMINISTRAÇÃO.

Incabível a acusação de simulação ou da ilicitude do negócio jurídico quando não comprovada pela autoridade fiscal a ilicitude da segregação de atividades empresariais.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade.

A Recorrente apresentou documentos extemporâneos que consiste em acórdão julgado na sessão de 20 de junho de 2023, de modo que se presta a comprovar fato novo ocorrido após a prolação do acórdão de impugnação, razão pela qual deles conheço com base no artigo 16, § 4º, alínea b, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Além disso, pede que seja aguardado o julgamento do processo nº 10935.720496/2014-58, embora neste caso se refira à incidência de IOF com relação a mútuo realizado por pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico, que foi mantida acórdão nº 3201-002.392, razão pela qual entendo que resta prejudicado tal pedido.

A lide devolvida ao colegiado diz respeito à possibilidade de desqualificar o rendimento relativo à taxa de retorno pelo financiamento de vendas realizadas pelas concessionárias de veículos pagas à holding Autosistem, que por sua vez se valeu desses valores como lastro para distribuição de lucros e dividendos à Recorrente, o que ensejou a autuação.

Cabe destacar sinteticamente quais são os fundamentos e pedidos do Recurso Voluntário, agrupados para melhor enfrentamento:

- Nulidade por ter incluído nas comissões reteadas as receitas advindas da prestação de serviços para empresa Bigger Caminhões Ltda., o que contaminou o critério de rateio e majorou os tributos devidos nas sociedades interligadas;
- Regularidade do planejamento tributário realizado; e

- Subsidiariamente, alega que a receita da Autosistem foi transferida para as demais pessoas jurídicas do grupo, mas o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não foi transferido, de modo que houve a apuração de lucro a menor mesmo pela desconsideração dos rendimentos da receita de intermediação.

É o que passo a enfrentar.

Nulidade do arbitramento pela inclusão das receitas da empresa Bigger Caminhões Ltda.

A DRJ não enfrentou especificamente esta alegação, que constou da impugnação da Recorrente (fl. 838-839).

Isso se verifica, primeiro, pela análise do relatório do acórdão da DRJ, em que este argumento da Recorrente é destacado, nos termos abaixo:

O arbitramento não se sustenta também porque no montante de valor das comissões rateadas estão inseridas receitas advindas da prestação de serviços para a interligada Bigger Caminhões Ltda., CNPJ 02.937.451/0003-47, que não foi incluída no referido rateio.

Colaciona cópia do contrato entre o Banco Finasa S/A e Bigger Caminhões Ltda., datado de 18/08/2008, onde consta Autosistem como beneficiária das comissões.

Ou seja, a Fazenda rateou a totalidade das receitas afastadas entre onze(11) pessoas jurídicas interligadas, quando na verdade as comissões foram recebidas por serviços prestados a doze (12) interligadas.

Tal equívoco teria contaminado o critério de rateio e resultado na indevida majoração da base de cálculo dos tributos exacionados nas interligadas, inclusive nesta, prejudicando de forma insanável o lançamento efetuado. (fl. 866)

Veja-se que, de fato, é apresentado um contrato à fl. 850-851 da Bigger Caminhões Ltda. com a instituição financeira Finasa, que tem como beneficiário a Autosistem.

A DRJ, embora elenque no relato a questão da nulidade do arbitramento pela consideração de um número incorreto de empresas, não enfrenta este ponto, pois se limita a afirmar que o resultado do julgamento estaria representado pelo desfecho adotado no processo administrativo nº 10935.720500/2014-88 e que os valores exigidos estariam em conformidade com a apuração realizada.

Não obstante, a matéria em julgamento decorreu, de fato, de uma fiscalização mais abrangente realizada em desfavor das concessionárias que repassavam valores de intermediação que, no entender da Recorrente, seriam da Autossistem, ponto que ensejou na lavratura de autos de infração com relação a 11 empresas do grupo por omitir os referidos rendimentos.

Dessa forma, a regularidade do arbitramento estaria, em verdade, confirmada pelo julgamento dos processos conexos, em que não houve qualquer apuração com relação à Bigger Caminhões Ltda., de modo que restaria comprovada a inexistência de irregularidade no arbitramento realizado pela fiscalização, o que leva à superação da nulidade neste particular.

Dessa forma, passo à análise do mérito da controvérsia.

Mérito

Da regularidade do planejamento tributário realizado

A Recorrente defende que teria sido regular o planejamento tributário por ela realizado de segregação de receitas e que, inclusive, alega que este mesmo planejamento já foi referendado em duas assentadas pela 1ª Seção do CARF ao analisar os processos lavrados em desfavor das concessionárias envolvidas.

O primeiro diz respeito ao acórdão juntado como paradigma com relação à empresa GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA, firmado nos autos do processo 10935.720505/2014-19, julgado por maioria pela Turma nº 1201, que entendeu pela regularidade da segregação de atividades empresariais por entender não ter sido comprovada a simulação ou ilicitude, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 SEGREGAÇÃO DE ATIVIDADES EMPRESARIAIS. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. IMPOSSIBILIDADE. CARÊNCIA PROBATÓRIA. ÔNUS DE PRODUZIR PROVA DA ADMINISTRAÇÃO.

Incabível a acusação de simulação ou da ilicitude do negócio jurídico quando não comprovada pela autoridade fiscal a ilicitude da segregação de atividades empresariais.

(Acórdão 1201-005.889, processo nº 10935.720505/2014-19, Rel. Jeferson Teodorovicz, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção, sessão de 20/06/2023, publicado em 03/07/2023)

Destaco apenas alguns trechos da fundamentação trazida pelo Conselheiro Relator Jeferson Teodorovicz:

Nesse cenário, a primeira pergunta que se faz é se poderia o grupo econômico incorporar uma empresa cujo objetivo seria a gestão dos valores de taxa de retorno, ainda que se tenha economia tributária. E a meu ver, a resposta é positiva.

Não há no ordenamento jurídico qualquer vedação a este modelo em teoria. (...)

Assim, se a Autosistem é empresa cuja existência de fato e de direito restou comprovada, não há controvérsias em relação a isso.

Ademais, em meu entendimento, ao buscar justificar o auto de infração no conceito de receita, a DRJ acaba alterando a própria motivação do auto de infração que teria sido lavrado em razão da suposta interposição fraudulenta de terceira empresa inclusive sob o argumento de que a Recorrente teria forjado contratos para respaldar contratualmente sua estrutura, o que violaria frontalmente o art. 146 do CTN.

Assim, considero que os limites ao planejamento tributário são aqueles impostos pelo legislador nacional no exercício de sua competência, ou seja, a comprovação de dolo, fraude, conluio ou simulação (PRZEPIORKA, Michell; TEODOROVICZ, Jeferson. Segregação de atividades e Planejamento Tributário: análise de casos na experiência brasileira. EALR, V. 11, nº 3, p.113-129, Set-Dez, 2020).

Considerando ainda que no presente caso não há acusação de conluio ou de simulação, restaria averiguar se realmente há fraude ou dolo, a justificar: (i) o afastamento do planejamento e (ii) a qualificação da multa.

Em síntese, restou compreendido que a Autosistem é uma pessoa jurídica cuja existência não se questiona, que exerce atividade e aufera rendimentos, não tendo a fiscalização indicado qualquer indício de conluio ou mesmo irregularidade que permitisse a desconsideração das receitas por ela auferidas mediante imputação às concessionárias, como ocorreu em desfavor da GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA.

Importa destacar que desfecho diverso a Recorrente teve nos autos do processo 10980.720461/2014-73, acórdão nº 1401-003.100, de relatoria do Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto, com relação ao contribuinte PONTO K COMERCIO DE VEICULOS LTDA, outra de suas concessionárias.

Nesta assentada, reconheceu-se que houve omissão de receitas pelas concessionárias em razão da não comprovação da prestação do serviço de intermediação pela Autosistem, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITA. PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE INTERMEDIAÇÃO DE PEDIDOS DE EMPRÉSTIMOS E DE FINANCIAMENTOS. TERCEIRA PESSOA.

O farto conjunto probatório trazido pela fiscalização demonstra de forma cabal que as funções de correspondente no País, com vistas à prestação dos serviços de recepção e encaminhamento de pedidos de empréstimos e de financiamentos, eram exercidas pela Impugnante que, indevidamente tentou atribuir as receitas a terceiros sem a comprovação da efetiva realização dos serviços por estes.

INEXISTÊNCIA DE ARBITRAMENTO. RATEIO DE RECEITAS. POSSIBILIDADE.

Como cada uma das onze empresas fiscalizadas (grupo econômico) deveria ter reconhecido como sua as receitas decorrentes das intermediações financeiras, e que foram desviadas para a Autosistem (que se negou a indicar quanto cada revenda deveria ter recebido); o quantum atribuído a cada uma resume-se a uma questão de critério objetivo de rateio, procedimento realizado como método substitutivo para a apuração do montante devido, respeitando os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e baseado em elementos próximos da realidade, cujos valores foram apurados partindo-se do montante de receitas conhecidas pela Autosistem para chegar a um montante de receitas que deveriam ser reconhecidas na Impugnante.

MULTA QUALIFICADA. IMPOSSIBILIDADE. NÃO VERIFICAÇÃO DE FRAUDE, MAS SIM NÃO COMPROVAÇÃO DOS CONTRATOS CELEBRADOS.

Para a aplicação da multa qualificada faz-se necessário a existência do evidente intuito de fraude. Na hipótese verifica-se que o negócio contratualmente produzido não contém ilegalidades, no entanto não foram apresentadas provas da realização do serviço pela autosistem. Tal tipo de infração não condiz com a tipificação de dolo, fraude ou simulação para fins de imposição de qualificação de multa.

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS E RETENÇÕES NA FONTE PAGOS OU SOFRIDOS PELA AUTOSISTEM NA REDUÇÃO DO LANÇAMENTO DA RECORRENTE. POSSIBILIDADE.

Considerando-se que as receitas auferidas pela autosistem foram atribuídas às outras empresas do grupo, o pagamento e as retenções na fonte relativos a estas mesmas receitas devem ser aproveitados para fins de redução do lançamento do imposto devido pelas mesmas operações, fazendo-se a atribuição destes pagamentos/retenções com a mesma proporção utilizada para a atribuição das receitas.

(Acórdão nº 1401-003.100, Processo nº 10980.720461/2014-73, Relator ABEL NUNES DE OLIVEIRA NETO, 1^a Turma Ordinária da 4^a Câmara, 1^a Seção, sessão de 23/01/2019,

Veja-se que o acórdão acima arrolado destaca um ponto que parece relevante, qual seja a inexistência de comprovação de que havia qualquer atividade pelos empregados da Autosistem na realização das intermediações, entre outros aspectos que poderiam levar ao reconhecimento do seu pleito, embora a Recorrente nada prove a este título, nos termos abaixo:

Temos então que a recorrente insiste que era a Autosistem quem realizava os referidos serviços de intermediação. Alega que esta possuía funcionários e estrutura, além dos programas. **Somente não esclarece um ponto que era de muito fácil comprovação.** Existindo o serviço prestado por empresa do grupo econômico e realizado pelos funcionários da mesma, poderia facilmente a recorrente produzir prova demonstrando que eram pagas comissões aos funcionários da Autosistem pela realização dos serviços.

Ora, se as comissões se referem ao serviço de intermediação dos financiamentos bancários entre os bancos e as concessionárias, algum funcionário era responsável pela realização do serviço. Se os funcionários eram da Autosistem, bastaria comprovar o vínculo de trabalho e o recebimento das comissões.

Mais ainda, já adentrando no fato de a recorrente contestar o critério de rateio adotado pela fiscalização para atribuir receitas da Autosistem às concessionárias, a recorrente alega que a fiscalização teve acesso a toda a contabilidade das empresas e que poderia ter identificado corretamente as receitas de cada uma, assim o critério seria ilegal.

Tanto em relação a um fato (demonstração dos reais prestadores de serviços que foram remunerados) quanto ao outro (demonstração da imputação de receitas a cada concessionária) era bastante fácil à recorrente demonstrar a improcedência da autuação.

Poderia demonstrar de forma cabal que os serviços eram prestados por funcionários da Autosistem e assim que as receitas a ela pertenciam ou, por outro lado, poderia demonstrar que as receitas estavam proporcionalmente mal atribuídas e, por meio de demonstrativos próprios, poderia demonstrar a correta distribuição das comissões.

Entretanto, mesmo entendendo perfeitamente os motivos da autuação e da fiscalização e mesmo alegando possuir avançados sistemas de gerenciamento dos financiamentos que eram tão imprescindíveis que tinham de ser utilizados pelas concessionárias por meio da Autosistem, a recorrente não teve o cuidado de bem demonstrar estes fatos. Caracteriza-se que a recorrente tinha fundamentadas razões para não apresentar as planilhas porque nelas não teria como demonstrar que os serviços eram prestados por funcionários da Autosistem e, assim, que efetivamente a fiscalização estaria correta no seu entendimento.

Cumpre destacar que este acórdão enfrenta até mesmo a alegação de que teria havido nulidade do rateio das receitas a serem atribuídas à concessionária Bigger, eis que não teria sido apresentado qualquer demonstrativo do valor a ela devido, nos termos abaixo:

Por seu turno o recorrente alega que a Autosistem era a efetiva prestadora dos serviços de intermediação e que as receitas a ela eram pertencentes, vez que as receitas pertencem a quem presta os serviços.

Ora, assim, qual a prova que a recorrente trouxe aos autos para comprovar que os serviços eram efetivamente prestados pela Autosistem? Até o momento nada que convencesse este relator. Foram anexados alguns contratos em que consta a Autosistem como intermediária ou outra designação. Ocorre que a simples menção em contrato não serve de prova da efetiva prestação de serviço.

A intermediação dos financiamentos depende do trabalho pessoal de algum agente de forma individual, posto que é feita diretamente com o comprador do veículo. Será que não é possível à recorrente demonstrar o vínculo pessoal da prestação de serviços dos funcionários da Autosistem, vez que esta é quem é a alegada prestadora de serviços. Seria possível se assim o fosse de fato.

Se a alegação da recorrente de que era a Autosistem a efetiva prestadora dos serviços de intermediação, porque não junta prova do fato? À falta da demonstração subsumese que não existe a prova.

Por isso, entendo que não é viável a alegação de que a atribuição das receitas da Autosistem às concessionárias é ilegal. Não havendo prova da efetiva prestação de serviços por parte da Autosistem, é decorrência lógica que o serviço era de fato prestado pelas concessionárias e seus funcionários e, assim, a estas pertenciam as receitas de intermediação de serviços.

Por isso, não socorre à recorrente alegar e repisar a existência de propósito negocial na realização da centralização dos serviços na Autosistem se não consegue provar o fato.

Mais ainda, passa a recorrente a maior parte do tempo a criticar não só as alegações da fiscalização, quanto o seu critério de rateio quando nem a recorrente nem a Autosistem apresentaram os relatórios solicitados pela fiscalização nem a íntegra dos contratos.

Por isso entendo que o critério do rateio para fins de atribuição das receitas a cada uma das concessionárias foi bastante justo e capaz de repartir igualitariamente as comissões, à vista da falta de discriminação da origem das comissões por parte da recorrente.

Mais ainda, a alegação de que existia uma outra concessionária que se beneficiava dos serviços e que não foi apontada na autuação poderia até servir de base para a redução da autuação, entretanto, até mesmo neste caso a recorrente sequer

apresenta o valor das receitas que entende serem atribuídas à concessionária BIGGER.

Assim, não há como acolher as alegações do recorrente posto que desacompanhadas de elementos probatórios que as justifiquem, notadamente quanto à alegada prestação de serviços por parte da Autosistem.

Pelo exposto e entendendo não haver reparos também quanto ao critério de rateio utilizado, nego provimento ao recurso neste ponto.

Os acórdãos nº 1401-003.100 e nº 1201-005.889 não foram reformados e transitaram em julgado.

Destaca-se que existem outros processos lavrados em desfavor das concessionárias, cujo desfecho é importante destacar para que seja possível a compreensão do panorama sistêmico, abaixo destacados:

- Processo nº 10935.720498/2014-47 - AGVEL COMERCIO DE VEICULOS LTDA: Desistência para adesão ao PERT;
- Processo nº 10935.720500/2014-88 - BEVEL BELTRAO VEICULOS LTDA: Desistência para adesão ao PERT;
- Processo nº 10935.720502/2014-77 - DIVEL DISTRIBUIDORA DE VEICULOS LTDA: Desistência para adesão ao PERT;
- Processo nº 10935.720505/2014-19 - GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA: Acórdão nº 1201-005.889 de **integral procedência**;
- Processo nº 10935.720507/2014-08 - PIRAMIDE VEICULOS LTDA: Recurso Voluntário pendente de julgamento;
- Processo nº 10980.720461/2014-73 - PONTO K COMERCIO DE VEICULOS LTDA: Acórdão nº 1401-003.100 de **improcedência**;
- Processo nº 10935.720509/2014-99 - PORTAL VEICULOS LTDA: Não há registro do processo na consulta pública, de modo que este sequer chegou ao CARF;
- Processo nº 10935.720511/2014-68 - REVESUL REVEND DE VEICULOS SUDOESTE LTDA: Desistência para adesão ao PERT;
- Processo nº 10935.720513/2014-57 - SUDOAUTO SUDOESTE AUTOMOVEIS LTDA: Desistência para adesão ao PERT;
- Processo nº 10935.720515/2014-46 - VALE DO IGUACU VEICULOS LTDA: Desistência para adesão ao PERT;

- Processo nº 10935.720517/2014-35 - VVL- VICTORY VEICULOS LTDA: Desistência para adesão ao PERT;

Assim, feito este esclarecimento, tenho que atualmente existem duas correntes interpretativas no âmbito da 1ª Seção do CARF eis que, ao analisar a mesma operação de planejamento tributário pela segregação de atividades, chegou-se a compreensões contraditórias de que o planejamento seria regular e irregular com relação a duas concessionárias do grupo. No tocante à qualificação fática, há uma terceira compreensão que se reporta à confissão dos fatos e submissão à qualificação jurídica dada pela fiscalização no tocante àqueles processos em que houve adesão ao PERT, que não estão mais em discussão.

Apenas um dos processos não se encontra no CARF, o que significa que está pendente de julgamento da impugnação ou que se encerrou sem a interposição de Recurso Voluntário.

Cumpre destacar que a compreensão acerca da regularidade da segmentação da atividade é o cerne que define a regularidade do procedimento de arbitramento realizado pela fiscalização com relação às 11 empresas ligadas, como se extrai do relatório fiscal:

Conforme já mencionado acima, no tópico 3, a Autosistem escriturou como se fosse sua a receita pertencente a onze empresas ligadas objetivando beneficiar-se de uma tributação mais favorecida. Essa questão foi elucidada no âmbito da Diligência MPF-D nº 09.1.03.00-2013-00053-3, cujo dossier constitui prova na presente ação fiscal.

A Autosistem, ainda no âmbito da referida diligência, foi intimada a apresentar à fiscalização a segmentação da receita desviada, segundo sua origem ou titularidade, mas optou por não fazê-lo. No encerramento da diligência, a fiscalização concluiu então que, em face da negativa da contribuinte, não haveria outra forma de destacar a receita desviada das concessionárias ou revendedoras de veículos que não fosse pela via do arbitramento. É isso que se pretende demonstrar na sequência.

O ponto de partida, conforme já mencionado, passou pela abertura de onze novas ações fiscais.

Pelo termo de início de cada uma dessas ações, os contribuintes foram intimados a apresentar planilha em papel, devidamente datada e assinada pelo representante legal e pelo contador, contendo a receita bruta mensal e anual do período 2008 a 2011, especificada por natureza, conforme escrutinado. Os livros contábeis também foram requisitados para que a fiscalização pudesse posteriormente consistir as informações apresentadas em planilha.

As respostas, respectivas planilhas, livros contábeis e demais elementos foram recebidos pela fiscalização em 06/12/2013. Os demonstrativos da receita bruta foram auditados por amostragem e acatados pela fiscalização sem ressalvas. As respostas e os anexos encontram-se disponíveis para consulta nos respectivos processos, entretanto, cópia das planilhas contendo a especificação da receita foi juntada ao presente processo para fins de verificação imediata dos critérios de arbitramento utilizados(fls. 686-728).

No exame das onze planilhas de receita, a fiscalização observou que algumas empresas auferiram receitas de diversas naturezas, dentre elas a decorrente da venda veículos novos e usados. Considerando que a receita a ser segmentada provém unicamente do financiamento de veículos, entendeu a fiscalização que, no arbitramento a ser realizado, a receita a ser considerada deveria ser tão-somente aquela relativa à venda desses veículos e não a receita total. E assim foi feito.

Desta feita, é necessário avaliar qual a posição deve prevalecer neste caso, pois a rigor a jurisprudência administrativa não vincula o julgador, mas quando há uma comunicação jurídica que reconhece a existência dos pressupostos fáticos que afastam a caracterização da fraude, há necessidade de um ônus argumentativo maior para requalificar uma relação jurídica que já foi reconhecida pelo próprio CARF, no exercício da competência de julgamento da 1ª Seção.

Isso, especialmente considerando que a acusação diz respeito à distribuição de lucros sem lastro. Não obstante, a constatação de uma irregularidade no patamar de lucros distribuídos poderia ser realizada pelos Conselheiros da 2ª Seção no exercício de sua competência, sobretudo porque Lucros e Dividendos distribuídos em patamar superior ao legal é remuneração e não está abarcada pela isenção e gera reflexos nas contribuições previdenciárias e no IRPF devido pela pessoa física que os recebeu.

Inclusive, é este o motivo pelo qual entendo despiciendo aguardar o desfecho do julgamento de todos os processos administrativos, mas com relação aos processos que já tiveram seu trâmite e foi proferida decisão em um ou outro sentido, já houve uma qualificação prévia da mesma relação jurídica, de modo que os reflexos deveriam ser meramente reproduzidos por este julgador, salvo se este conseguir comprovar que o desfecho não merece ser replicado, sob pena de haver um paradoxo, em que Lucros e Dividendos são e não são regulares simultaneamente para a administração fiscal.

Por isso seria paradoxal manter a acusação fiscal com relação à GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA., eis que neste caso foi reconhecida a regularidade do planejamento fiscal conduzido pela Recorrente, de modo que a acusação de que teria havido apropriação de receita de titularidade desta concessionária por parte da Autosistem não se sustentaria.

De mesmo modo, seria também paradoxal cancelar a acusação fiscal com relação à concessionária PONTO K COMERCIO DE VEICULOS LTDA, eis que as receitas de intermediação

foram consideradas como sendo de sua titularidade. Em verdade, como há uma interseção entre a apuração contábil da pessoa jurídica que produz efeitos com relação à pessoa física, entendo que não há como se afastar da compreensão adotada pela 1ª Seção do CARF com relação à titularidade efetiva do rendimento, eis que, a partir desta decisão, são gerados reflexos com relação ao imposto de renda pessoa física devido.

Com relação aos casos em que houve adesão a programa de transação, entendo que a Recorrente renunciou à discussão do contencioso e concordou com a descrição dos fatos e qualificação jurídica no tocante à constituição daquele crédito tributário, de modo que os reflexos também deveriam seguir a mesma compreensão no tocante à distribuição irregular de Lucros e Dividendos.

Assim, o encaminhamento seria pelo parcial acolhimento do pleito com relação aos rendimentos desqualificados da Autosistem com relação à concessionária GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA, mantendo-se a acusação fiscal com relação às demais concessionárias, in casu abrangendo apenas as receitas relativas a PORTAL VEICULOS LTDA. e PIRAMIDE VEICULOS LTDA, pois as demais já estão abarcadas nos três grupos anteriormente descritos.

Isso, inclusive, pois para verificarmos a aplicabilidade do referido precedente às demais concessionárias, deve-se avaliar qual a conduta especificamente imputada pela fiscalização neste caso específico, questão que pode ser evidenciada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 767-775).

Os valores distribuídos originalmente aos sócios da Autosistem a título de lucros e dividendos foram escriturados na conta “2.4.5.01.001.2887 - Distribuição de lucros” e estão demonstrados no ANEXO 03, nos montantes de R\$ 5.866.761,20 em 2009, R\$ 9.006.153,71 em 2010 e R\$ 6.660.594,10 em 2011.

Até o 3º trimestre de 2010, os lucros vinham sendo repassados antecipadamente aos sócios através de empréstimos concedidos, depois amortizados ao final de cada período de apuração. A partir do 4º trimestre de 2010, parte dos lucros atribuídos a dois dos sócios ficaram retidos na Autosistem e foram escriturados nas contas “2.1.8.01.100.2451 – Lucros e dividendos a pagar Joseti Antonio Meimberg” e “2.1.8.01.100.2454 – Lucros e dividendos a pagar Angela Maria Meimberg”.

Trata-se, como dissemos, dos lucros originalmente distribuídos como resultado da fraude perpetrada. Os lucros reais da Autosistem, entretanto, possuem valores bem mais modestos.

Conhecida a real receita bruta da Autosistem procedeu-se ao recálculo dos tributos devidos e à apuração dos lucros disponíveis para distribuição aos sócios. Por óbvio, houve uma redução dos tributos devidos.

As diferenças recolhidas a maior poderão ser objeto de pedido de restituição, resarcimento ou compensação, na forma tratada pela Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

Os lucros acumulados da Autosistem disponíveis para distribuição aos sócios, no início de 2009, totalizavam R\$ 25.025,38 conforme “Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados” do exercício 2009.

Verifica-se que, de fato, o relatório fiscal é extremamente sucinto para descrever a conduta fraudulenta que teria sido praticada pela Recorrente, mas é possível depreender que houve a alteração abrupta da forma com a qual o numerário circulava entre as empresas do grupo, questão que poderia levantar questionamentos por parte da fiscalização, como ocorreu no caso concreto.

Veja-se que, para desqualificar os atos jurídicos praticados pelos particulares, a administração tributária deve se pautar na legalidade, sendo certo que a autorização para realização de lançamento de ofício mediante requalificação do negócio jurídico é a comprovação de que houve a prática de dolo ou simulação, nos termos do artigo 149, inciso VII, do CTN:

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

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

O conceito de simulação encontra-se previsto no artigo 167, § 1º, do Código Civil, que possui a seguinte redação:

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;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

Feito este esclarecimento, destaco que a fiscalização imputou a conduta de fraude à Recorrente em razão da alteração do modo com que eram realizadas as transferências financeiras

à Recorrente, que passaram a ser feitas mediante distribuição de lucros diretamente pela Autosistem.

Realmente, não há vedação para que os negócios jurídicos da Recorrente sejam realizados de uma forma ou de outra, mas para que estes atos sejam considerados válidos pela administração fiscal é necessário que encontrem respaldo em documentos apresentados pela Recorrente que permitam comprovar a existência real de uma atividade segregada.

Neste particular, a Recorrente apenas apresenta um contrato para convalidar o seu pleito, de uma concessionária que alega não ter composto o rateio das despesas, firmada em nome de Bigger Caminhões LTDA (fls. 828-829).

Neste contrato é possível verificar exatamente a situação de simulação narrada no Código Civil, eis que há um contrato entre o Banco Finasa e a Bigger Caminhões LTDA, mas a remuneração pelos serviços prestados é realizado em favor de Autosistem, sem que esta possua qualquer obrigação na relação travada, conforme previsto no artigo 167, § 1º, inciso I, do Código Civil, de modo que o valor devido a título da prestação de um determinado serviço é pago a terceiro que, a princípio, é pessoa diversa daquela que efetivamente firmou o contrato (e, com isso, assumiu o encargo de sua prestação):

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;

Considerando que houve procedência no pleito da Recorrente apenas com relação à concessionária GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA nos autos nº 10935.720505/2014-19, entendo que as receitas imputadas a ela foram reconhecidas como de titularidade da Autosistem, cujo reflexo é a necessidade de que sejam consideradas para fins de delimitação do valor que deve ser considerado como distribuição de lucro em favor da Recorrente, mantendo-se a acusação fiscal com relação às demais concessionárias.

Por fim, com relação à necessidade de consideração das provisões para quitação do IRPJ e CSLL, entendo que não prospera tal alegação dado que, ao se reconhecer que em verdade a pessoa jurídica não auferiu os rendimentos que dariam lastro à distribuição de lucros realizada, não há provisão qualquer de IRPJ ou CSLL, de modo que a remuneração é, em verdade, o valor pago à Recorrente e, por não estar acobertada pela isenção, deveria ter sido submetido à tributação pelo IRPF. Se houve provisão, pagamento de imposto considerando a parcela indevida ou mesmo a manutenção do IRRF, tais matérias seriam de interesse de outras pessoas jurídicas,

não da Recorrente, e em nada impactam no lançamento de lucro distribuído em patamar maior que o legalmente permitido.

Destaca-se, inclusive, que o fato de a receita ter sido indevidamente apropriada não altera as obrigações detidas pela própria pessoa jurídica, que deverá retificar suas obrigações e eventualmente se repetir do indébito pelos pagamentos indevidamente realizados, sendo incabível o pedido de compensação pela via do contencioso.

Dessa forma, entendo pela procedência parcial do Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento as receitas auferidas pela concessionária GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar parcial provimento para que sejam excluídas da base de cálculo do lançamento as receitas repassadas pela concessionária GRANVEL-GRANVILLE VEICULOS LTDA.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura