



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

Processo n° 10980.720461/2014-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-003.100 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2019
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente PONTO K COMERCIO DE VEICULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITA. PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso tão somente para afastar a qualificação da multa de ofício e autorizar a compensação dos valores recolhidos em nome da empresa AUTOSISTEM com o crédito tributário ora exigido, devendo esta imputação ser realizada de forma proporcional, adotando-se o mesmo critério utilizado pela Autoridade Fiscal quando apurou as receitas atribuídas à Recorrente, vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva e Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, que lhe deram provimento integral ao recurso. Vencidos também os Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano e Carlos André Soares Nogueira que votaram para manter a qualificação da multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves- Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente)

Relatório

Iniciemos com a transcrição do relatório da Decisão de Piso.

Contra a empresa PONTO K COMERCIO DE VEICULOS LTDA, identificada no preâmbulo e doravante denominada de Revenda, foram lavrados os autos de infração às fls. 332/528, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário relativo aos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, abaixo discriminado, no montante de R\$ 8.353.240,73 (oito milhões trezentos e cinquenta e três mil duzentos e quarenta reais e setenta e três centavos), incluindo juros de mora e multa proporcional qualificada:

- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ	R\$ 4.613.945,73
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL	R\$ 1.685.782,04
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins	R\$ 1.687.210,64
- Contribuição para o PIS/Pasep	R\$ 366.302,32

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls. 312/321) 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), entre elas a ora Impugnante, que as realizava em nome das instituições financeiras, concluindo ao final do procedimento que:

O desvio das receitas dos verdadeiros titulares para a empresa intermediária, a Autosistem, deu-se única e exclusivamente com o propósito de reduzir os tributos devidos, mediante artifício, e assim proporcionar uma distribuição de lucros significativamente superior.

Constatado o “desvio de receitas” das diversas Concessionárias, a Autosistem foi intimada a apresentar a verdadeira origem e titularidade das mesmas, ocasião em que restou silente.

Assim, a “receita desviada das concessionárias ou revendedoras de veículos” foi obtida, em relação a cada empresa, por arbitramento quando a fiscalização levou em consideração as receitas provenientes da venda de veículos novos e usados. Tudo demonstrado, de forma cristalina, nas planilhas de dados, anexadas aos autos, assim destacado pela Autoridade Fiscal (fl. 316):

No ANEXO 01 demonstramos o resultado do arbitramento. O Quadro A mostra a compilação, mês a mês, da receita auferida por cada uma dessas onze empresas com a venda de veículos novos e usados. O Quadro B mostra a participação percentual de cada empresa no montante auferido pelo

conjunto dessas empresas. O Quadro C mostra a receita escriturada pela Autosistem correspondente às comissões recebidas de bancos e financeiras, objeto do arbitramento. E, finalmente, o Quadro D mostra o resultado do arbitramento, isto é, o total da receita expurgada da Autosistem e as parcelas de receita a serem acrescidas a cada uma das onze empresas envolvidas.

Desta forma, as parcelas de receitas arbitradas para a PONTO K COMERCIO DE VEÍCULOS LTDA, totalizaram R\$ 1.411.642,34 em 2009, R\$ 3.394.486,13 em 2010 e R\$ 3.125.751,24 em 2011.

O regime de tributação da fiscalizada é o do lucro real trimestral e a receita omitida foi adicionada ao lucro declarado antes da compensação de prejuízo fiscal de períodos anteriores respeitando a trava dos 30%.

Lavraram-se, ainda, os respectivos autos de infração decorrentes: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, os dois últimos pelo regime não cumulativo.

Em face da conduta da empresa, configurando, em tese, sonegação e intuito de fraude, a multa aplicada foi qualificada nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430 de 27/12/1996.

Também restou configurada compensação indevida de prejuízo com resultado da atividade geral, resultando na lavratura da segunda infração,

0002 SALDO INSUFICIENTE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL

O sujeito passivo compensou prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo, conforme detalhamento nos demonstrativos de apuração e no relatório fiscal anexo.

Cientificado pessoalmente das exigências em 14/03/2014 (fl. 531), apresentou em 15/04/2014 petição impugnativa, acostada às fls. 541/576, contrapondo-se ao procedimento fiscal com os argumentos a seguir sumariados.

Inicialmente vem aos autos para requer que a Representação Fiscal, contra si lavrada, não seja encaminhada ao Ministério Público até o trânsito em julgado administrativo.

DA IMPUGNAÇÃO

1 DOS FATOS

Segundo a Impugnante, o lançamento efetuado partiu de equivocada premissa, utilizou critério subjetivo, ilógico e ilegal de arbitramento para ratear as receitas, afastadas de Autosistem, entre esta e outras interligadas.

Por conseguinte teria feito refletir em terceiras empresas, por intermédio de rateio arbitrado, receitas auferidas, escrituradas, declaradas e tributadas pela Autosistem.

2 DA DELIMITAÇÃO DOS CONTORNOS DA CONTROVÉRSIA

Entende a Impugnante que a controvérsia se restringe a quatro pontos:

- a) Indevido afastamento de parte das receitas, decorrentes da prestação de serviços, auferidas, escrituradas, declaradas e tributadas na Autosistem;
- b) Indevida inclusão, na base de cálculo dos tributos da Impugnante, de receitas escrituradas, declaradas e já tributadas por terceira empresa (Autosistem), nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011;
- c) Não compensação dos tributos recolhidos pela Autosistem, mediante DARF's, incidentes sobre as receitas dela afastadas e incluídas na Impugnante, bem como não compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre as mesmas; e;
- d) Indevida aplicação de penalidade majorada, da ordem de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre os tributos exacionados.

3 DO DIREITO

3.1 DA AUTOSISTEM

Neste quesito, vem aos autos para reafirmar que a Autosistem, Pessoa Jurídica da qual a receita ora tributada foi afastada, é sociedade empresarial com existência de direito e de fato, possuindo endereço certo e registro na Junta Comercial do Estado do Paraná – JUCEPAR (sob n° 41205553693, desde 02/09/2005); bem como empregados registrados e quatro (4) sócios. Não se trata, portanto, de empresa constituída meramente de direito e com o objetivo de evadir tributo.

A Autosistem tem como fim específico centralizar atividades relativas à prestação de serviços comuns às empresas interligadas, tais como criação e manutenção de softwares, agenciamento de empréstimos e financiamentos a clientes, agenciamento de seguros, etc.

Portanto, uma vez que Autosistem existe de fato e de direito, prestou os serviços relativos às receitas objeto do litígio, possui empregados e conta com o trabalho de seus sócios, não se justifica o afastamento de parte de suas receitas e a tributação delas em terceiras empresas.

3.2 DA CENTRALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS NA AUTOSISTEM

Como todas as empresas interligadas possuem afinidade, a manutenção de estrutura individual em cada uma delas, para elaborar e manter softwares corporativos, bem como intermediar junto às instituições financeiras a

viabilização de financiamento para venda de veículos a seus clientes, ofende à mais elementar regra de econômica e organização corporativa empresarial.

No caso em tela, a centralização dos serviços por elas demandados, se faz necessária, pois, caso contrário, haveria um considerável aumento nos custos e depreciaria os administradores perante a comunidade empresarial.

Lista um rol das sociedades interligadas (revendedoras de veículos das marcas Volkswagen, Ford, Chevrolet, Renault, Fiat e Kia) para as quais a Autosistem agenciou, perante os bancos e entidades financeiras, os financiamentos aos respectivos clientes para a compra de veículos por elas vendidos.

A Autosistem cumpre integralmente a função e a atividade para a qual foi constituída. Na área de criação e manutenção de softwares, elaborou, registrou e mantém sistemas corporativos que atendem todas as interligadas. No campo da representação junto às entidades financeiras com o objetivo de viabilizar o financiamento de veículos aos clientes de todas as interligadas, agilizou e aperfeiçoou os procedimentos, elaborando ou pesquisando e contratando sistemas de terceiros, a ponto de, atualmente, possuir software que permite identificar qual das financeiras contratantes oferece a melhor taxa de juros ao cliente no dia em que o financiamento está sendo pleiteado.

O que se buscou com a criação da Autosistem foi a otimização, especialização e agilização dos negócios das interligadas, como efetivamente ocorreu e está ocorrendo.

3.3 DA LIVRE INICIATIVA E LIVRE FORMATAÇÃO DO NEGÓCIO.

Os negócios na esfera privada, respeitadas as normas de regência, não se submetem aos interesses subjetivos da Fazenda. Assim, não se pode obrigar o contribuinte a formatá-los, visando a maximização da arrecadação tributária; mesmo com prejuízo da eficiência organizacional das empresas. Ao contrário, eles são adequados à forma de organização corporativa que o negócio requer, o tributo é mera consequência decorrente.

A rigor, nenhum grupo empresarial, do porte do qual fazem parte a Impugnante e demais interligadas, molda seus negócios a conveniências tributárias. O objetivo sempre é a maximização dos resultados das atividades operacionais. Nesse sentido, o arcabouço jurídico nacional consagra o princípio da livre iniciativa, conforme disposto no artigo 170 da Constituição Federal vigente.

No caso em tela, não se vislumbra a hipótese de abuso das formas jurídicas, pois os fatos geradores relativos aos períodos de afastamento das receitas são todos posteriores à criação da Autosistem. Colaciona Acórdão, nº 101-80.801, do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que trata da desconsideração da personalidade jurídica.

Na hipótese dos autos, por um lado, a Fazenda desconsiderou e abandonou todos os pressupostos citados e expurgou as receitas auferidas pela Autosistem decorrente da prestação dos serviços de análise de crédito, etc; tributando-as de ofício e equivocadamente em terceiras empresas interligadas. Por outro lado, manteve na Autosistem as receitas decorrentes dos serviços de manutenção de software prestados às interligadas.

Assim, não pode prosperar o afastamento das receitas, devendo elas ser mantidas na Autosistem, onde já foram escrituradas, declaradas e tributadas.

Por conseguinte, há que ser cancelada a exação objeto dos presentes autos.

3.4 DO ILEGAL CRITÉRIO DE ARBITRAMENTO PARA FINS DE RATEIO DAS RECEITAS

Para fins de rateio das receitas afastadas da Autosistem e tributadas nesta e nas demais interligadas, a Fazenda adotou como parâmetro o montante da receita bruta auferida com a venda de veículos novos e usados.

Contudo, tal forma de arbitramento não tem conexão precisa com as comissões ou taxas de retorno pagas pelas instituições financeiras.

Conquanto, nem todos os veículos vendidos são financiados e nem sempre o valor total do veículo é financiado. Regra geral, respeitadas raras exceções, em transações de venda de veículos parte do valor é paga à vista.

A fiscalização teve à sua disposição todas as informações necessárias para identificar precisamente quais foram os veículos financiados pelas concessionárias interligadas e, por conseguinte, encontrar a receita efetiva que, segundo seu equivocado entendimento, caberia a cada uma delas.

Nas condições em que foi efetuado o arbitramento teria ocorrido afronta ao disposto no artigo 148 do Código Tributário Nacional, que permite apenas arbitrar o valor ou preço de bens, direitos e serviços ou atos jurídicos dentro da própria pessoa jurídica, visando refletir as consequências decorrentes na base de cálculo de seu próprio tributo; sem extrapolar para terceiros. Portanto, em não havendo sustentação legal, o arbitramento se converte em arbitrariedade.

O arbitramento deve ser empreendido antes do lançamento, ocasião em que a autoridade administrativa desconsiderando os valores declarados pelo contribuinte, sempre limitado ao seu próprio universo e sem refletir em terceiros, estipula para o bem ou direito preço compatível com o praticado pelo mercado. Somente ao fim de tal processo a autoridade administrativa estaria autorizada a calcular o montante do crédito e proceder ao lançamento.

O processo de arbitramento deve necessariamente respeitar o devido processo legal.

Nos presentes autos os procedimentos citados não foram respeitados, razão pela qual o arbitramento do rateio das receitas, como realizado pela Fazenda, contamina e invalida o procedimento perante a Autosistem, bem como contamina e invalida a exação nas terceiras empresas interligadas, haja vista a adoção de base de cálculo fictícia, divorciada da realidade, além do evidente cerceamento ao direito de ampla defesa na fase de arbitramento, antecedente ao lançamento, fatos que causam a nulidade do lançamento.

Ao invés de identificar os valores exatos das receitas que equivocadamente entende deveriam ser alocadas às terceiras empresas, a autoridade fiscal arbitrou-as em valores completamente divorciados da realidade fática.

Esclarece que os financiamentos intermediados pela Autosistem são concedidos aos compradores dos veículos (pessoas físicas ou jurídicas) e creditados nas contas correntes bancárias das concessionárias vendedoras. As comissões e/ou taxas de retorno são creditados à Autosistem, uma vez que ela é quem presta os serviços de assessoramento e viabilização dos financiamentos.

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.

Aduz que tanto Autosistem quanto a ora Impugnante mantém escrituração fiscal e contábil regular e cumprem com as obrigações principais e acessórias a seus cargos, via de consequência, caberia à autoridade administrativa provar a eventual inveracidade dos fatos registrados, já que a escrituração mantida pelo sujeito passivo, com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados.

Considera que as receitas tributadas e expurgadas na Autosistem e novamente tributadas nesta empresa interligada, sem a compensação dos tributos anteriormente pagos, ocasionam dupla tributação da mesma receita e pelos mesmos tributos, postura inaceitável perante a doutrina e a legislação tributária brasileira.

3.5 AS FINANCEIRAS EFETUARAM OS PAGAMENTOS DAS COMISSÕES À IMPUGNANTE PORQUE FOI ELA QUEM PRESTOU OS SERVIÇOS.

Continua sua defesa argumentando que foi a Autosistem quem prestou os serviços relativos ao agenciamento de financiamentos aos clientes das empresas interligadas para a aquisição de veículos, embora a fiscalização tenha sustentado que os contratos de representação bancária teriam sido lavrados entre a as financeiras e as Concessionárias, e não com a Autosistem.

Os negócios com instituições financeiras ocorrem sempre por adesão, ou seja, o cliente se submete às condições das referidas entidades ou o negócio não se realiza.

Assim, quando os serviços de representação para agenciamento dos financiamentos passaram a ser efetuados pela Autosistem, todos os bancos e financeiras foram cientificados e consultados a respeito das providências que deveriam ser adotadas para que os pagamentos das comissões, a partir de então, passassem a ser efetuado para a efetiva prestadora dos serviços.

Nesta seara, alguns bancos e financeiras informaram que para regularizar o pagamento das comissões, bastava simples comunicado informando a alteração do credenciado prestador dos serviços e a inclusão dele, no caso Autosistem, como beneficiária dos rendimentos. Enfim, cada banco e financeira ajustou-se à realidade como lhe convinha.

O Banco do Brasil, por exemplo, elaborou contrato no qual inclui, Autosistem na condição de “Intermediário/Vendedor/Representante” (fls. 421/432); a Financeira Alfa S/A preferiu elaborar contrato incluindo Autosistem na condição de “Interveniente/Anuente” (fls. 261/289); o Banco Itaú S/A elaborou “Aditamento” incluindo Autosistem (fls. 442/492), bem como incluiu Autosistem na condição de “Conta Espelho” de todas as interligadas (fls. 811/850); o Banco Finasa S/A optou por incluir Autosistem como “Favorecida” (fls. 504/616); O Banco Volkswagen S/A, por seu turno, solicitou apenas autorização para que os pagamentos fossem efetuados à Autosistem, bem como contrato desta com as concessionárias (fls. 936/1018); enfim, reiterando, cada banco e financeira ajustou-se à realidade conforme lhes convinha, mantendo-se Autosistem à disposição para cumprir as condições impostas pelas entidades, como simples aderente em negócios por adesão.

Todos os bancos e financeiras confirmaram formalmente que a Autosistem é quem efetivamente prestou os serviços, a exemplo do Banco Volkswagen, que assim se manifestou: “AUTOSISTEM é uma empresa que presta serviços de intermediação, ou seja, ela é responsável pelo relacionamento por meio de captação de informações, cadastro, suporte administrativo de clientes para o Banco Volkswagen”.

Os bancos e financeiras jamais efetuariam o pagamento das comissões à Autosistem caso não fosse ela quem efetivamente prestasse os serviços.

Evidente que tais entidades estão resguardadas. Se assim não fosse, ficariam expostas a demandas por parte das concessionárias interligadas, demandas essas no sentido de obter o pagamento das comissões que segundo a Fazenda teriam sido indevidamente pagas à Impugnante.

3.6 A FAZENDA TRANSFERIU AS RECEITAS DA AUTOSISTEM PARA AS INTERLIGADAS PORÉM NÃO TRANSFERIU O IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE PELOS BANCOS E FINANCEIRAS SOBRE ELAS INCIDENTES.

Neste ponto, destaca que a Fazenda afastou as receitas auferidas pela Autosistem e tributou-as nas interligadas, inclusive nesta; contudo, não compensou nos lançamentos o Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF incidentes sobre tais receitas e retidos pelos bancos e financeiras, admitindo, por vias transversas, que as receitas realmente pertencem à Autosistem porque correspondem a serviços por ela prestados, na medida em que manteve os créditos relativos ao IRRF incidente sobre tais receitas.

Também por essa razão o lançamento de todos os tributos aqui efetuados está irremediavelmente contaminado e deve ser cancelado.

3.7 A FAZENDA TRANSFERIU RECEITAS DA AUTOSISTEM PARA AS INTERLIGADAS PORÉM NÃO TRANSFERIU OS TRIBUTOS PAGOS POR AUTOSISTEM SOBRE REFERIDAS RECEITAS.

As receitas transferidas para a Impugnante e demais interligadas foram tributadas integralmente, pelo Lucro Presumido, na Autosistem. A tributação abrangeu o IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/Pasep; mesmos tributos lançados por intermédio dos autos de infração que integram o presente processo.

A Fazenda, entretanto, não compensou referidos tributos por ocasião dos lançamentos que efetuou na Impugnante. Nesse particular, limitou-se a recomendar que Autosistem solicitasse restituição dos mesmos. Causando significativo prejuízo à Impugnante, na medida em que, deixando de efetuar a compensação, majorou o montante do tributo aplicando juros e da multa, estas no percentual de 150%.

Evidente que caso a compensação tivesse sido efetuada, haveria uma redução no montante dos tributos e na base de cálculo dos juros e da multa, e por decorrência os respectivos valores exacionados.

Também por essa razão os lançamentos não podem prosperar e devem ser integralmente cancelados, ou então devem ser refeitos para compensar os tributos pagos por Autosistem sobre as receitas acrescidas.

3.8 DA INDEVIDA EXIGÊNCIA DE MULTA QUALIFICADA.

A Fazenda aplicou multa qualificada de 150%, por entender que estaria caracterizada fraude e conluio em razão de terem sido tributadas pela

Autosistem receitas que, no equivocado entender da União, deveriam ter sido tributadas pela ora Impugnante.

Tanto Autosistem quanto BEVEL cumpriram suas obrigações fiscais, principal e acessória, e a respeito nada foi contestado pela Fazenda; exceto o ilegal deslocamento das receitas de uma para outra pessoa jurídica.

Consoante disposto no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, a 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 moto a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

O fato gerador da obrigação principal na Autosistem foi demonstrado às claras, com escrituração regular, apresentação da declaração anual de rendimentos e pagamento de tributos, não se vislumbrando qualquer tentativa de impedir ou retardar total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

A tributação das receitas na Autosistem pelo lucro presumido decorre da legislação tributária em vigor, não representando descaracterização do fato gerador da obrigação principal.

A suposta infração apontada pela Fazenda poderia, quando muito, ser caracterizada como declaração inexata, jamais como fraude e conluio.

A jurisprudência administrativa neste aspecto é pacífica. Colaciona acórdãos.

Considera que não teria sido demonstrada a ocorrência, por parte de BEVEL, de qualquer conduta passível de ser classificada como fraude ou conluio, portanto, não cabe a aplicação de multa qualificada.

Desta forma, na improvável hipótese de ser mantida a exação, pede desde logo que a multa seja reduzida para 75% (setenta e cinco por cento), por tratar-se de simples omissão de receita apurada por arbitramento em terceira empresa, classificada como declaração inexata.

4 DOS PEDIDOS

Em face dos fatos e provas expostos, que contaminam de forma insanável as exações integrantes deste processo, e o que mais suprir o tirocínio dos Ilustres Julgadores, ROGA pelo recebimento e processamento desta e requer:

- a) A manutenção na Autosistem das receitas dela ilegalmente afastadas e tributadas nesta pessoa jurídica;
- b) O cancelamento integral de todos os lançamentos de ofício materializado por intermédio dos autos de infração e seus anexos que integram o presente processo, com suporte em qualquer dos fundamentos mencionados;

c) A compensação, neste lançamento, de todos os tributos recolhidos pela Autosistem mediante DARF's (IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins), incidentes sobre as receitas dela afastadas e incluídas nesta Impugnante, bem como sejam compensados o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF incidentes sobre as mesmas;

d) Que a multa aplicada seja reduzida para 75% (setenta e cinco por cento).

Fim da transcrição do relatório da DRJ.

Analisando a impugnação a Delegacia de Julgamento manteve integralmente a autuação.

Cientificada da Decisão a empresa apresentou recurso voluntário no qual aduziu as seguintes razões e pedidos:

1. Ilegal afastamento das receitas da Autosistem. Tributação por rateio arbitrado a terceiras empresas.

Que a empresa Autosistem existe de fato e possui funcionários. Que as receitas não podem ser excluídas da Autosistem pois esta se dedica a tal atividade. Que a Autosistem foi criada para intermediar a realização de financiamentos junto às instituições financeiras e que o objetivo era o da redução de custos que é legitimamente permitido. Que a atividade da Autosistem é essencial para a realização dos financiamentos. Que há de se atender ao princípio da Livre Iniciativa e de Formação de Negócio. Que os negócios se ajustam para maximizar as operações e não somente para reduzir tributos. Que a Fazenda não poderia desconsiderar a personalidade jurídica da Autosistem. O critério de arbitramento do rateio de despesas foi ilegal. Que o valor das receitas de comissões não é proporcional ao das vendas de veículos, assim o critério utilizado não é justo. Que existia contrato da Autosistem com outra empresa do grupo e que, assim, o critério de rateio estaria incorreto. Que a Fazenda teve acesso à escrituração da recorrente e de todas as empresa e que poderia fazer a apuração correta. Que não houve a compensação dos tributos pagos pela Autosistem em relação às receitas que foram atribuídas às outras empresas para reduzir o valor das autuações.

2. As financeiras Efetuaram pagamentos à Impugnante (sic) pois foi ela quem efetivamente prestou os serviços.

Alega que os contratos com os bancos são feitos por adesão e, a partir do momento em que a Autosisten passou a operar as concessionárias, que já possuíam contratos com os bancos, informaram que as comissões deveriam ser pagas à Autosistem. Apresenta contratos em que consta a Autosistem como intermediária vendedora junto aos bancos nos contratos de venda de veículos firmados junto aos bancos.

3. A Fazenda transferiu as receitas para as concessionárias, porém não transferiu, na mesma proporção os valores dos impostos retidos na fonte quando do recebimento das comissões, nem os valores dos tributos pagos pela Autosistem em suas apurações.

4. Da Indevida exigência da Multa Qualificada. Que entende que os fatos apontados não caracterizam o intuito de dolo, fraude ou simulação à imputar a multa

qualificada de 150%. Que o percentual aplicado é excessivo conforme demonstra em jurisprudência judicial.

5. Dos fundamentos equivocados da DRJ para manter a autuação. Alega novamente as razões econômicas para a formatação do negócio e que não tinham objetivo de reduzir tributos. Alega que o conceito de receita utilizado pela DRJ está equivocado. Alega que a prestação de serviços era realizada pela Autosistem e, assim, a ela pertenciam as receitas. Quanto ao Rateio das receitas, alega novamente os pontos antes já aduzidos por considerar ilegal o procedimento. Também alega que a Decisão não admitiu a compensação dos tributos pagos nos lançamentos das demais empresas. Também questiona a multa qualificada mantida.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de auto de infração de IRPJ e reflexos, lavrado em função da acusação de planejamento fiscal abusivo da recorrente e de outras empresas do mesmo grupo com vistas ao desvio de receitas da recorrente para a empresa Autosistem. De acordo com a fiscalização assim funcionava o planejamento (estou simplificando para facilitar o entendimento):

1) A recorrente e as demais concessionárias do grupo desenvolviam as atividades normais de venda de veículos novos e usados, nas quais, como é comum na atividade, eram utilizados financiamentos bancários nas operações de compra-e-venda;

2) Quando ocorriam financiamentos bancários nas operações as instituições financeiras remuneravam, como é corriqueiro, as concessionárias de acordo com os valores dos financiamentos. Essas receitas, sendo auferidas em razão do serviços executado pelos próprios vendedores das concessionárias deveriam ser a elas atribuído e tributado;

3) Eis que entra o planejamento tributário em cena. Por meio da empresa Autosistem que realizava prestação de serviços de sistemas de informática as concessionárias passaram a autorizar que as instituições financeiras realizassem o pagamento destas comissões devidas à Autosistem, embora não existisse vínculo formal entre as instituições e a Autosistem.

4) Assim procedendo, as receitas de comissões eram recebidas pela Autosistem e tributadas pela sistemática do lucro presumido, em vez de serem oferecidas pelas

concessionárias que eram tributadas pelo Lucro Real. Resultado desta economia é que a Autosistem, empresa que contava apenas com quatro funcionários auferia lucros desproporcionais ao seu porte e realizava o pagamento de distribuição de lucros aos seus sócios que, inobstante, também eram sócios das concessionárias também.

Este é, em minhas palavras, o planejamento fiscal que foi objeto de autuação pela fiscalização

Tendo impugnado a autuação a Delegacia de Julgamento manteve *in totum* o valor lançado, razão pela qual a empresa apresentou recurso voluntário que agora passaremos a analisar de acordo com os pontos apresentados à discussão pela recorrente.

1. Ilegal afastamento das receitas da Autosistem. Tributação por rateio arbitrado a terceiras empresas.

Que a empresa Autosistem existe de fato e possui funcionários. Que as receitas não podem ser excluídas da Autosistem pois esta se dedica a tal atividade. Que a Autosistem foi criada para intermediar a realização de financiamentos junto às instituições financeiras e que o objetivo era o da redução de custos que é legitimamente permitido. Que a atividade da Autosistem é essencial para a realização dos financiamentos. Que há de se atender ao princípio da Livre Iniciativa e de Formação de Negócio. Que os negócios se ajustam para maximizar as operações e não somente para reduzir tributos. Que a Fazenda não poderia desconsiderar a personalidade jurídica da Autosistem. O critério de arbitramento do rateio de despesas foi ilegal. Que o valor das receitas de comissões não é proporcional ao das vendas de veículos, assim o critério utilizado não é justo. Que existia contrato da Autosistem com outra empresa do grupo e que, assim, o critério de rateio estaria incorreto. Que a Fazenda teve acesso à escrituração da recorrente e de todas as empresa e que poderia fazer a apuração correta. Que não houve a compensação dos tributos pagos pela Autosistem em relação às receitas que foram atribuídas às outras empresas para reduzir o valor das autuações.

Neste ponto a irresignação da recorrente se baseia no fato de entender que a atribuição de receitas da Autosistem para a recorrente não é devida pois as receitas eram da própria Autosistem como detentora dos direitos dos softwares utilizados na realização dos contratos de intermediação, ou seja, era a Autosistem quem efetivamente realizava os serviços e, assim, é quem deveria ser remunerada.

Tendo em vista que já apresentamos, no início deste voto, as alegações apresentadas pela fiscalização para descaracterizar as receitas como pertencentes à Autosistem, iremos, com base nas argumentações da recorrente, fazer uma explanação melhor do funcionamento do sistema de financiamento de veículos.

É de conhecimento de qualquer pessoa que já tenha adquirido um veículo em concessionária que, escolhido o veículo, o vendedor pergunta se parte do mesmo será financiado ou não. Em havendo a opção de financiamento, o vendedor solicita os documentos do comprador e envia para a realização de cadastro e autorização pela instituição financeira. Nos dias de hoje, não havendo problemas, a autorização é bastante rápida.

Aqui a recorrente alega que este trabalho de realização do financiamento é realizado não pelo vendedor da concessionária, mas sim por funcionários seus e com a utilização de seus softwares e não os das entidades financeiras.

Não há ilicitude aparente no fato de existir uma empresa prestadora de serviços de intermediação de financiamento dentro das concessionárias como faz crer o recorrente. Entretanto, não só neste caso (de terceirização da intermediação) como no caso em que o financiamento é intermediado diretamente pelo vendedor da concessionária e sua equipe, há um fator decisivo que o recorrente não alega nem produz prova em seu favor. A identificação da pessoa que realizou o financiamento.

A quem não entenda os mecanismos de funcionamento dos sistemas de intermediação financeira de financiamentos, que hoje em dia são muito comuns, neste caso a instituição financeira contrato com terceiros o serviços de intermediação, qual seja, obtenção de documentos, formatação do preço e do prazo de financiamento, garantias, etc. Estas empresas, por meio de seus funcionários, realizam o serviço e são remuneradas pelo mesmo por meio de comissão sobre os valores financiados. Além disso há outro detalhe: cada empregado que realiza o trabalho também recebe comissão da intermediadora com o objetivo de estimular o trabalho e premiar os melhores funcionários.

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 empresa 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. Veja-se trecho do TVF em que a fiscalização demonstra a falta de interesse da Autosistem em efetivamente comprovar a prestação dos serviços e a quem beneficiava com os mesmos.

Na resposta ao Termo nº 2 lavrado no âmbito da diligência, a Autosistem se referiu às “Outras receitas” como “receitas de intermediação de negócio” creditadas diretamente em conta-corrente pelos bancos financiadores das operações comerciais. Acrescentou que, a despeito de alguns bancos não terem exigido nota fiscal, toda a receita teria sido regularmente submetida à tributação.

*Objetivando conhecer a natureza e a regularidade desses serviços, **decidiu a fiscalização requisitar todos os contratos para exame, o que foi feito pelo Termo nº 3 no âmbito dessa mesma diligência.***

*Na resposta recebida, a contribuinte **tentou justificar as operações mediante a anexação de apenas alguns contratos e não todos, conforme solicitado. Em outros casos a contribuinte se referiu a notas fiscais anexadas para comprovar as operações, só que muitas dessas notas fiscais não foram de fato anexadas, conforme apontamentos inseridos pela fiscalização em sua resposta. Resumindo: ao invés de realmente procurar esclarecer e comprovar a origem das receitas, a contribuinte preferiu tergiversar e não colaborar com a fiscalização.***

.....(Foi realizada circularização junto aos bancos)Informação nossa.

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, deu-se única e exclusivamente com o propósito de reduzir os tributos devidos, mediante artifício, e assim proporcionar uma distribuição de lucros significativamente superior.

*Ante a essas conclusões, e ainda no âmbito da diligência, **decidiu a fiscalização intimar a Autosistem, através do Termo nº 4, para que esta segregasse os valores por empresa concessionária ou revendedora, na qualidade de reais titulares da receita.***

Na resposta entregue na Agência de Francisco Beltrão em 12/11/2013, um dia após o prazo regulamentar, a contribuinte preferiu contestar as conclusões da fiscalização e alegar impossibilidade no atendimento do solicitado.

Com base nos excertos acima demonstra-se que, ao contrário do que tentar fazer crer o recorrente, a Autosistem não prestava efetivamente os serviços de intermediação financeira. Contra suas próprias alegações que asseveram a prestação dos serviços pela Autosistem às concessionária e o recebimento, como receita sua, sobre os serviços prestados de intermediação, nem a recorrente nem a Autosistem se desincubem desta prova. A recorrente simplesmente ataca o trabalho da fiscalização sem apresentar prova de suas razões.

Ora, é princípio basilar do direito que cabe a prova a quem à alega.

A fiscalização, ao alegar que a Autosistem estava recebendo receitas que a ela não pertenciam, posto que pertenciam às concessionárias que efetivamente prestavam os serviços de intermediação apresentou a distorção evidente entre os valores recebidos pela Autosistem relativos a suas atividades e "outras receitas", além do elevado valor de distribuição de lucros aos sócios. Solicitou prova dos contratos e dos serviços, além de planilhas para demonstrar os beneficiários dos serviços contratados, não sendo atendida. Assim, como conclusão lógica acusou e autuou a recorrente com base na omissão das receitas que foram auferidas pela Autosistem e que eram, em verdade, pertencentes às concessionárias que realizavam o serviço.

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 subsume-se 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 igualmente 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.

2. As financeiras Efetuaram pagamentos à Impugnante (sic) pois foi ela quem efetivamente prestou os serviços.

Alega que os contratos com os bancos são feitos por adesão e, a partir do momento em que a Autosistem passou a operar as concessionárias, que já possuíam contratos com os bancos, informaram que as comissões deveriam ser pagas à Autosistem. Apresenta contratos em que consta a Autosistem como intermediária vendedora junto aos bancos nos contratos de venda de veículos firmados junto aos bancos.

Em relação à alegação de que a Autosistem é que prestava serviços aos bancos e, por isso, os bancos pagavam à mesma, volto à toda a argumentação acima apresentada.

Além disso, aos bancos não importa a quem ele vai pagar a comissão. O que importa, na qualidade de vendedor do serviço, é que receba os contratos de financiamento que vão lhe gerar o rendimento. Se o valor das comissões devidas será pago às concessionárias ou a quem estas atribuir a condição de responsáveis não é relevante para o deslinde da prova da prestação dos serviços.

A existência de contratos, por melhor que sejam redigidos, não comprova a efetiva prestação dos serviços. O serviços em comento, de intermediação dos financiamentos, como já dissemos antes é de natureza eminentemente pessoal vez que parte da remuneração das comissões atribuídas à empresa é recebida pelas pessoas físicas que tratam dos financiamentos com os compradores. Assim, havendo dúvida acerca de a quem cabe as receitas de comissões, há de se demonstrar que os empregados da Autosistem realizaram o serviço e não apenas que existia contrato com a Autosistem de intermediação.

Diante disso e da falta de apresentação de prova eloquente da demonstração da efetiva prestação de serviço por parte da Autosistem, ainda mais neste caso, que tratam-se de pessoas jurídicas vinculadas, entendo que não há demonstração de que os serviços foram efetivamente prestados pela Autosistem e, assim, deve ser rejeitada a argumentação do recorrente de que somente os contratos e os pagamentos realizados à esta comprovariam a prestação dos serviços.

Por isso, nego provimento ao recurso neste ponto.

3. A Fazenda transferiu as receitas para as concessionárias, porém não transferiu, na mesma proporção os valores dos impostos retidos na fonte quando do recebimento das comissões, nem os valores dos tributos pagos pela Autosistem em suas apurações.

Em relação a este ponto a recorrente entende que a autuação é improcedente porque a fiscalização não deduziu, dos valores da autuação, os montantes pagos ou retidos na fonte pela Autosistem em relação às suas receitas auferidas e atribuídas às concessionárias.

A Delegacia de julgamento entendeu que não caberia a dedução por se tratar de recolhimento de terceiras empresas e que não poderiam se comunicar.

Entendo de maneira diversa.

Não se trata aqui de que pessoa jurídica realizou o recolhimento, mas sim a que fatos geradores se referem os rendimentos.

Ora, a acusação fiscal se baseia no fato de que as receitas percebidas pela Autosistem a ela não pertenciam e, desta maneira, realizou o rateio proporcional das receitas e as levou à tributação em cada uma das concessionárias vinculadas aos fatos geradores das comissões recebidas.

Em assim agindo e constatando a existência de um grupo empresarial envolvido no negócio ficou entendido que as receitas se referiam, de fato, a outras empresa que não a Autosistem.

Assim, no meu entender, a consequência lógica é a de que os valores dos tributos pagos ou retidos na fonte sobre estas receitas também não pertenciam à Autosistem e, assim, os valores referentes aos tributos pagos ou retidos na fonte dos recebimentos desta relativos às comissões também deveriam ter sido rateados entre as empresas que foram imputadas como detentoras das receitas.

A DRJ, ao entender que à Autosistem caberia pedir restituição dos valores, me faz crer estar imputando obrigações desnecessárias ao imputado e à Autosistem. Para tanto, valho-me de acórdão de minha relatoria que trata de tema semelhante. Vejamos a transcrição de excerto do acórdão nº 1401-002.196, desta mesma 1ª Turma da 4ª Câmara, de 21/02/2018

Revido minha posição (manifestada em outras ocasiões semelhantes) acerca de tal questão, entendo ser possível e legal que se permita deduzir do imposto ora apurado de ofício contra a pessoa jurídica, aquele imposto pago pelas pessoas físicas dos sócios, ambos vinculados ao mesmo fato gerador.

Por uma razão simples. A reclassificação do sujeito passivo da operação que gerou ganho de capital, implica que o imposto devido passa a ser atribuído, no caso, à pessoa jurídica, de forma que eventual recolhimento/pagamento de imposto (exclusivo na fonte!) deste mesmo fato gerador, então realizado por pessoas que não o sujeito passivo, deve ser deduzido do IRPJ.

Se a Administração Tributária tratou de reclassificar a natureza da sujeição passiva da obrigação tributária do fato gerador em questão (alienação de participação societária), de pessoa física para pessoa jurídica, não faz

sentido manter a tributação da pessoa física no que se refere ao valor transferido para a pessoa jurídica.

Estamos diante de um erro de direito, uma interpretação equivocada da legislação acerca do assunto, entre a Interessada e seus sócios, não tendo havido uma intenção deliberada de fraudar o Fisco, absolutamente, como já me manifestei anteriormente ao analisar a questão da qualificação da multa de ofício.

Se a Administração Tributária transferiu o fato gerador para a pessoa jurídica, e neste aspecto concordei com a reclassificação posta, legítima, evidente que o imposto de renda recolhido na pessoa física, sobre o mesmo fato gerador, deveria ser objeto de compensação do IRPJ ora apurado de ofício, sob pena de enriquecimento ilícito da União (afinal, ela estaria recebendo duas vezes pelo mesmo fato gerador).

Acrescente-se a isto que, caso a Autosistem, de imediato solicitasse a restituição dos valores pagos, inclusive em razão da possível prescrição eminente deste possível direito de crédito, tal fato poderia ser alegado pela própria administração tributária como demonstrativo de que havia o reconhecimento de que sendo indevidos os recolhimentos a empresa poderia estar admitindo que as receitas não eram efetivamente suas.

Por isso, por critério de consequência lógica da atribuição de receitas a outros sujeitos passivos em função da sua vinculação aos fatos geradores das obrigações tributárias, há de se atribuir, em consequência, os valores das retenções e recolhimentos realizados sobre estas mesmas receitas como forma não de compensação (que é afeita às normas da Lei nº 9.430/96) mas sim de imputação aos valores dos tributos devidos apurados como redução proporcional destes valores e das respectivas multas.

Assim, neste ponto, entendo assistir razão ao contribuinte quanto à possibilidade de utilização, na mesma proporção em que foram realizadas as atribuições de receitas, dos valores dos pagamentos e das retenções na fonte de tributos vinculados diretamente ao recebimento das comissões pela intermediação dos serviços.

Por estas razões, dou provimento ao recurso neste ponto para determinar que quando do retorno do processo à Delegacia de Origem, sejam deduzidos dos valores dos tributos apurados pela fiscalização os montantes dos tributos retidos na fonte ou recolhidos pela Autosistem na mesma proporção dos valores de atribuição de receitas.

4. Da Indevida exigência da Multa Qualificada. Que entende que os fatos apontados não caracterizam o intuito de dolo, fraude ou simulação à imputar a multa qualificada de 150%. Que o percentual aplicado é excessivo conforme demonstra em jurisprudência judicial.

Com relação à qualificação da multa de ofício pela fiscalização por entender que:

a) A empresa sob exame é coligada da Autosistem que tem como sócios Edson Luiz Casagrande, Gerson Rigo, Joseti Antonio Meimberg e Angela Maria Meimberg;

b) Os sócios da Autosistem possuem participação societária em diversas outras empresas: **Edson Luiz Casagrande** possui participação em outras quarenta e uma, **Gerson Rigo** em mais dez, **Josefi Antonio Meimberg** em mais quarenta e **Angela Maria Meimberg** em outras seis. As informações foram extraídas do cadastro de contribuintes da Receita Federal (fls. 308-311);

c) Grande parte dessas empresas atua no ramo de compra e venda de veículos onde os financiamentos representam a mola propulsora de seus negócios diante dos altos preços das mercadorias comercializadas. Essas empresas, concessionárias ou revendedoras de veículos, cientes da necessidade de crédito por partes de seus clientes, firmaram convênios ou parcerias com bancos e financeiras no sentido de direcionar a elas essa necessidade de seus clientes. Em contrapartida, as instituições de crédito prometeram remunerá-las mediante uma comissão ou taxa de retorno vinculada ao fechamento de cada operação de crédito. Esses pagamentos foram realizados em conta-corrente indicada pelas revendedoras;

d) O mecanismo relatado no que diz respeito à parceria existente entre as revendedoras de veículos e as instituições de crédito, assim como respectiva remuneração, ficou demonstrado e comprovado no âmbito da diligência MPF-D nº 09.1.03.00-2013-00053-3, levado a efeito na empresa Autosistem no período de 21/02/2013 a 19/11/2013, conforme já mencionado;

e) Em determinado momento, entretanto, ao perceberam que essas comissões ou taxas de retorno estavam sendo tributadas integralmente em suas empresas, os administradores decidiram implementar, digamos, um esquema alternativo de tributação, objetivando incrementar os lucros a serem distribuídos. Para se compreender isso, basta observar que, nas empresas optantes pelo lucro presumido, a receita acessória é adicionada integralmente ao lucro presumido calculado sobre o faturamento e, nas empresas do lucro real, essa receita acessória é acrescida à receita operacional sem incremento de novas despesas ou custos, eis que a receita adicional é obtida com a mesma estrutura operacional já existente nas revendedoras.

Trata-se, na verdade, de um plus sem qualquer custo adicional.

f) Além do citado, que trata da base de cálculo do IRPJ e CSLL, vale mencionar também as vantagens que seriam obtidas em relação às contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Nas empresas optantes pelo Lucro Presumido — como é o caso da Autosistem — as alíquotas aplicáveis sobre o faturamento são de **0,65%** e **3,0%**, respectivamente. Já nas empresas do Lucro Real — como é o caso de dez das onze empresas envolvidas no caso —, obrigadas ao cálculo das contribuições pelo regime não-cumulativo, as alíquotas aplicáveis são de **1,65%** e **7,6%**, também respectivamente.

g) Uma vez traçado o propósito, os empresários citados se aglutinam numa empresa criada em 01/09/2005 por Edson Luiz Casagrande e Ronaldo José

Pocai com o objetivo original de desenvolver e vender programas para computador. O nome dessa empresa é Autosistem Sistema de Informação Ltda. Em 23/02/2006, sai o sócio Ronaldo José Pocai para dar espaço a Joseti Antonio Meimberg. Em 01/02/2008, o empresário Gerson Rigo é admitido e, finalmente, em 29/09/2010, Angela Maria Meimberg também ingressa na sociedade;

h) O plano é simples: redirecionar para a Autosistem todas as comissões ou taxas de retorno devidas pelas instituições de crédito às empresas revendedoras de veículos do mesmo grupo econômico. Essa empresa intermediária receberia os créditos com custo zero e ofereceria à tributação apenas 32% desse montante, que é o lucro presumido definido pela legislação para as empresas prestadoras de serviço;

i) Duas providências foram tomadas para a concretização do plano: primeira, ampliar o objetivo social da Autosistem para que esta pudesse comportar a nova atividade, o que foi feito em 23/02/2006, com a primeira alteração do contrato social; e, segunda, formalizar um comando junto às financeiras para que estas não mais creditassem as comissões em contas-correntes das revendedoras, mas sim em contas-correntes da Autosistem, a empresa intermediária, o que foi feito em diversos momentos, conforme demonstrado no curso da citada diligência;

j) Como providência acessória, foram forjados alguns contratos de prestação de serviço entre revendedoras e Autosistem, com a anuência das financeiras (suas parceiras), objetivando dar a entender que os serviços de captação de financiamentos estariam sendo prestados pela Autosistem e não pelas revendedoras. Dentre os diversos indícios e provas da fraude relatadas no dossiê da diligência já mencionada, extraímos, para demonstrar aqui, o básico: se efetivamente a Autosistem tivesse sido contratada pelas diversas revendedoras de veículos para prestar serviços junto às financeiras em seu nome, o pagamento por esses serviços deveria ter sido feito por essas empresas revendedoras e não pelas financeiras, tudo devidamente escriturado, o que não foi feito;

*k) Utilizando-se dessa estrutura, a Autosistem distribuiu aos seus sócios, a título de lucros, os montantes de **R\$ 5.866.761,20** em 2009, **R\$ 9.006.153,71** em 2010 e **R\$ 6.660.594,10** em 2011;*

*l) Os efetivos lucros da Autosistem disponíveis para distribuição, apurados pela fiscalização a partir de sua receita própria e somados ao saldo de lucros acumulados, são significativamente inferiores e somam **R\$ 42.470,86** em 2009, **R\$ 48.987,90** em 2010 e **R\$ 69.513,21** em 2011;*

*m) A receita expurgada da Autosistem foi adicionada pela fiscalização à receita declarada pelas onze empresas envolvidas no caso objetivando o recálculo dos tributos e a apuração dos lucros adicionais disponíveis para distribuição. O montante dos tributos suplementares apurados nessas onze empresas atingiu a cifra de **R\$ 2.230.977,15** em 2009, **R\$ 3.865.162,92** em 2010 e **R\$ 3.531.568,23** em 2011, conforme demonstrado no ANEXO 03;*

n) Além disso, a fiscalização apurou um excesso de lucro pago a dois dos quatro sócios da Autosistem nos montantes de **R\$ 2.024.982,12** em 2009, **R\$ 2.505.298,85** em 2010 e **R\$ 1.327.557,17** em 2011, conforme demonstrado no **ANEXO 04**. Esses valores foram declarados pelos beneficiários como isentos em suas Declarações de Ajuste Anual, mas uma vez submetidos à tributação, a fiscalização apurou um imposto de renda suplementar de **R\$ 555.833,53** em 2009, **R\$ 688.957,19** em 2010 e **R\$ 365.076,85** em 2011, conforme demonstrado no **ANEXO 03**; e

o) No que diz respeito especificamente à contribuinte sob exame, a receita omitida mediante artifício foi de **R\$ 1.411.642,34** em 2009, **R\$ 3.394.486,13** em 2010 e **R\$ 3.125.751,24** em 2011, conforme demonstrado no **ANEXO 01**.

Não há como atribuir tais ocorrências a lapsos ou mal-entendidos. Nota-se, pela conduta dos administradores comprovada no curso da diligência, que o objetivo pretendido foi o de reduzir os tributos devidos, mediante artifício, pelas onze revendedoras de veículos comandadas pelo mesmo grupo que administra a Autosistem, a empresa operadora do esquema.

Observe-se que não estamos nos referindo a uma ocorrência isolada, mas de uma prática reiterada que perpetrou por, pelo menos, quatro anos, que corresponde ao período fiscalizado. O elemento vontade, portanto, esteve presente em todo o período em que se deu a conduta delituosa da fiscalizada.

O Código Penal, em seu artigo 18, inciso I, especifica que há dolo “quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo”. A doutrina, por sua vez, ao clarificar o sentido da lei, identificou os elementos componentes do dolo como sendo “consciência da conduta e do resultado, consciência da relação causal objetiva entre a conduta e o resultado e vontade de realizar a conduta e produzir o resultado”.

Entendemos que, no presente caso, esses elementos estiveram presentes e objetivaram, ao que tudo indica, reduzir artificialmente os tributos. A conduta das onze empresas ligadas, ao apresentar as DIPJs dos anos-calendário 2009 a 2011 com valores inferiores aos reais, caracterizou, na nossa opinião, uma omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, tal qual descrito pelo artigo 71 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, acima transcrito.

Já a omissão do registro dessa receita adicional na escrituração, o desvio das comissões ou taxas de retorno para uma empresa intermediária e a apresentação de contratos de prestação de serviço forjados ou inconsistentes para tentar dar respaldo à receita desviada, caracteriza a prática da fraude tal qual descrita no artigo 72 do mesmo mandamento legal.

Face ao exposto, entendemos que a conduta da contribuinte configura, em tese, sonegação e intuito de fraude tipificadas pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502 de 1964, não restando à fiscalização outro caminho senão o de aplicar

a multa em dobro, em conformidade com o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Verifica-se, conforme a argumentação da fiscalização, que a atribuição da qualificação da multa decorreu do entendimento de que foi arquitetado um projeto com o objetivo primordial de reduzir tributos e aumentar os lucros da empresa.

Por óbvio o fiscal atuante atua com a emoção de quem vivencia os fatos de frente e, assim, normalmente o seu entendimento é afetado por este enfrentamento.

Analisando a operação com mais frieza verificamos, no entanto, que se esta operação se realizasse com a Autosistem pertencendo a outras pessoas seria uma operação legítima. Claro que sim. O que a fiscalização entende, com certa razão, é que houve um planejamento para reduzir tributos.

No entanto o fato de existir um planejamento não implica em ser um planejamento fraudulento ou simulado ou doloso. O intuito de reduzir o tributo, por si só não caracteriza uma das infrações passíveis de aplicação de multa qualificada. Em verdade, mesmo que a contragosto dos que fazem parte da administração tributária, as empresa não só podem como devem realizar estudos e projetos para reduzir a imposição tributária.

Por isso os planejamentos podem ser lícitos ou ilícitos, a depender da forma como são realizados e da intenção dos partícipes.

Neste caso a intenção de reduzir tributos não é, por si só ilegal. O fato que torna a autuação procedente é a falta da apresentação de provas da prestação de serviço pela Autosistem e não a existência de atos comissivos que levam à descaracterização das receitas como pertencentes a esta.

Entendo, no presente caso, que o planejamento fiscal realizado pelo grupo econômico não foi abusivo e, assim, não pode se enquadrar nas hipóteses de qualificação exigidas pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Por isso, à vista do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso neste ponto para excluir a qualificação da multa de ofício.

5. Dos fundamentos equivocados da DRJ para manter a autuação. Alega novamente as razões econômicas para a formatação do negócio e que não tinham objetivo de reduzir tributos. Alega que o conceito de receita utilizado pela DRJ está equivocado. Alega que a prestação de serviços era realizada pela Autosistem e, assim, a ela pertenciam as receitas. Quanto ao Rateio das receitas, alega novamente os pontos antes já aduzidos por considerar ilegal o procedimento. Também alega que a Decisão não admitiu a compensação dos tributos pagos nos lançamentos das demais empresas. Também questiona a multa qualificada mantida.

Finalmente em relação aos pontos em que o recurso ataca os fundamentos apresentados pela impugnante, entendo que a decisão de Piso, em si, não contém nulidades que

Processo nº 10980.720461/2014-73
Acórdão n.º **1401-003.100**

S1-C4T1
Fl. 785

afetem sua validade. Os argumentos utilizados são plausíveis, mesmo que o recorrente com eles não concorde.

Assim, não havendo nulidades a enfrentar em relação à decisão recorrida este voto se manifestou em desacordo com a Decisão de Piso apenas nos pontos em que entendeu não ser adequada a análise por ela realizada, mantendo-se os pontos que entendemos estarem corretos.

Por todo o exposto voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso apenas para excluir a qualificação da multa de ofício e autorizar a dedução, dos valores lançados, dos montantes dos tributos recolhidos ou retidos na fonte pela Autosistem, devendo esta imputação ser realizada de forma proporcional ao faturamento atribuído à recorrente, igualmente como realizado quando da autuação.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator