



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

**Processo nº** 10980.720496/2017-55

**Recurso nº** De Ofício e Voluntário

**Acórdão nº** 1402-003.815 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

**Sessão de** 20 de março de 2019

**Matéria** IRPJ

**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL

ATILA PNEUS LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011, 2012

PRAZO DECADENCIAL. DOLO. INÍCIO DA CONTAGEM.

Havendo dolo na conduta do sujeito passivo, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS. SIMULAÇÃO E FRAUDE PARA TRIBUTAÇÃO A MENOR. UTILIZAÇÃO DE EMPRESAS INTERMEDIÁRIAS. ELISÃO FISCAL ABUSIVA.

O negócio jurídico realizado entre partes, sem propósito negocial e com o único intuito de reduzir tributos, pode ser desconsiderado para efeitos tributários pela autoridade administrativa, dando lugar ao lançamento de ofício sobre o fato jurídico tributário efetivamente ocorrido. A elisão fiscal abusiva, consistente no planejamento de tributação mais benéfica, desviando-se dos objetivos da legislação, prejudica todo o sistema tributário nacional, organizado com base nos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva.

DEDUÇÃO DE ICMS NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. ADIÇÃO IRREGULAR À RECEITA BRUTA DE IDÊNTICO VALOR. ANULAÇÃO DE EFEITOS. TRIBUTAÇÃO INDEVIDA.

O equívoco do contribuinte em somar à receita bruta declarada os valores totais das notas fiscais, que inclui o ICMS por substituição, anula o também equivocado ato contábil de deduzir desta mesma receita bruta o mesmo valor de ICMS por substituição. Não há se falar em apropriação a maior de custos de ICMS, devendo a infração ser anulada quanto a esse ponto.

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS APURADOS EM PESSOA JURÍDICA DIVERSA DA AUTUADA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há permissivo legal para compensação do crédito apurado em pessoa jurídica diversa da autuada. A legislação em vigor não possibilita a compensação de tributos entre pessoas diferentes, pois o patrimônio de uma não se confunde com o de outra.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO À LEI. ATUAÇÃO DECISIVA NA OPERAÇÃO QUE RESULTOU TRIBUTAÇÃO A MENOR POR MEIO DE ELISÃO FISCAL ABUSIVA.**

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei os administradores de pessoas jurídicas de direito privado que efetivamente concorreram para a fraude e simulação em detrimento do Fisco.

**MULTA QUALIFICADA DE 150%. ATOS CONSCIENTES E PREMEDITADOS COM O INTUITO DE PAGAR MENOS IMPOSTOS.**

A comprovação do intuito de pagar menos tributos, configurando fraude e simulação, com lesão direta ao Fisco, é suficiente para a aplicação da multa agravada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: i) por unanimidade de votos: i.i) negar provimento ao recurso de ofício; i.ii) rejeitar a arguição de nulidade do acórdão recorrido; i.iii) rejeitar a arguição de nulidade do lançamento; i.iv) acolher parcialmente a arguição de decadência relativamente às exigências de Contribuição ao PIS e COFINS nos períodos de janeiro a novembro de 2011; i.v) negar provimento ao recurso voluntário relativamente à imputação de omissão de receitas e à dedução dos tributos pagos e despesas geradas nas operações praticadas pelas empresas distribuidoras interdependentes; i.vi) negar provimento ao recurso voluntário relativamente à qualificação da penalidade; i.vii) negar provimento ao recurso voluntário relativamente à ilegitimidade passiva das pessoas físicas; e ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário relativamente à responsabilidade tributária imputada às pessoas físicas, divergindo o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa.

## Relatório

Trata-se de julgamento de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão que julgou parcialmente procedente a impugnação da Recorrente, conforme abaixo explanado.

A Fiscalização constatou a utilização de um grupo de empresas, pertencentes ao Grupo BS de Pneus, que foram utilizadas para a prática de omissão de receita.

A Recorrente mantinha relação de interdependência com suas distribuidoras no mercado atacadista e empresas de factoring (“Grupo BS de Pneus”), com a finalidade de reduzir o IPI devido em suas operações no mercado interno, bem como demais tributos incidentes sobre o faturamento e lucro. (No caso dos autos analisaremos apenas as infrações relativas ao IPRJ, CSLL, PIS e COFINS.)

O Sr. Luiz Bonacin Netto é sócio administrador e responsável pelas distribuidoras de pneus listadas e também sócio administrador da Recorrente.

A Fiscalização alega que as mencionadas distribuidoras de pneus figuravam nos documentos fiscais como adquirentes das mercadorias, mas que tais aquisições e revendas não ocorreram de fato. Acrescenta também, que o recebimento de valores das vendas era feito por intermédio da Mississipi Fomento de Negócios S/A e Ventura & Orion S/A, empresas Factoring.

Segundo a Fiscalização, a Átila Pneus Ltda emitiu notas fiscais de venda de seus produtos importados em nome de suas distribuidoras de pneus, todas interdependentes, com valores de mercadorias muito abaixo do que vendia para o mercado.

A Autoridade Fiscal afirma ainda que essas distribuidoras interdependentes não compraram ou revenderam os produtos importados pela Recorrente, apenas funcionando como anteparo para incidência dos impostos sobre o valor total das operações. E completa a descrição da fraude, informando que “o recebimento dos recursos não oferecidos à tributação se dava também por meio das pessoas jurídicas Mississipi Fomento de Negócios S/A e Ventura & Orion - Gestão Empresarial S/A, empresas factoring interdependentes e do mesmo grupo econômico.

A Fiscalização também constatou irregularidade na integralização do capital social da Recorrente.

Segundo o Auditor Fiscal, não restou comprovado a origem dos recursos utilizados para a integralização do capital social da Recorrente no importe de R\$ 12.600.000,00 de modo contrário ao contrato social e sem volume de operações comerciais capaz de justificar a existência de tal montante.

Afirma que a Fiscalização que a própria Recorrente (e não os sócios) foi quem integralizou o capital social da empresa, que depois foi imediatamente convertido em créditos perante a empresa factoring Mississipi que tinha como administrador o Sr. Luiz Bonacin Filho, pai do administrador da fiscalizada (Sr. Luiz Bonacin Netto).

Afirma também que todo o capital social da empresa foi utilizado na comprova dos créditos da Mississipi e que estes títulos de créditos eram de fato inexistentes, se considerados os balancetes apresentados e o momento da vida formal da empresa autuada, indício de mera simulação para encobrir o trânsito de valores significativos pela conta corrente da Recorrente.

A fiscalização também afirma que para dar suporte documental a esta operação, a Recorrente e a Mississipi firmaram contrato de prestação de serviço seis meses após a criação da autuada, mas que não existe qualquer menção de pagamento pelos serviços prestados e que da análise da contabilidade da Recorrente, constata-se que de janeiro de 2011 a maio de 2012 não houve lançamento de qualquer despesa de cobrança dos serviços prestados pela Mississipi, indício de que tal contrato serviria apenas para dar aparência de legalidade à transferência regular de recursos relativos a integralização para a Mississipi.

Desta forma, decidiu lavrar Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, face a empresa Recorrente e os responsáveis solidários por ter sido declarado inapta a empresa autuada (processo de inaptidão - 15165.722800/2014-83, fl. 11 do Termo de Descrição dos Fatos), que tratam das seguintes infrações a legislação tributária ocorridas nos anos de 2011 e 2012 (o processo - 10980.725020/2016-20 que trata do Auto de Infração de IPI):

1 - infração de omissão de receita constatada por meio de subfaturamento de vendas de mercadorias (pneus) onde emitiu nota fiscal de venda à com valor inferior ao realmente praticado (subfaturado) e concomitantemente emitiu nota fiscal de remessa à ordem para documentar operação mercantil diversa.

2 - Apropriação a maior de custo de ICMS, relativo ao ICMS substituição tributária. (glosa). (Infração cancelada pela DRJ)

Para a segunda infração a fiscalização entende que, é irregular adição à receita bruta do ICMS substituição tributária, o que gerou apropriação a maior de custo relativo ao ICMS escriturado nas notas fiscais de vendas de mercadorias na proporção do ICMS pago devido a substituição tributária. (parágrafo único do artigo 279 do RIR/00)

Foi aplicada multa qualificada de 150% para todo o crédito exigido no Auto de Infração e imputada responsabilidade solidária nos termos do artigo 135, inciso III do CTN aos sócios administradoras da Recorrente, Sr. Luiz Bonacin Netto e Gabriela Bonetto.

O arbitramento foi feito com base na diferença encontrada entre o valor subfaturado e o valor efetivamente praticado, descontando o valor da recita subfaturada indicado na DIPJ. Ou seja, a receita efetivamente percebida menos a receita subfaturada declarada. Em seguida, aplicou as alíquotas vigentes à época. Tal procedimento está devidamente demonstrado às fls. 81/84 e no quadro indicado na página 83 do Termo de Demonstração dos Fatos.

Dentre os dispositivos utilizados para fundamentar a infração, a Fiscalização destacou os artigo 283 e 288 do RIR/99 para fundamentar a infração de omissão de receita.

Após ter sido intimada do Auto de Infração a Recorrente apresentou impugnação refutando a acusação, a qual foi parcialmente provida para cancelar a infração de

---

adição irregular à receita bruta, devido a apropriação indevida de ICMS pago como substituto tributário e registrou a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2011, 2012*

*OMISSÃO DE RECEITAS. SIMULAÇÃO E FRAUDE PARA TRIBUTAÇÃO A MENOR. UTILIZAÇÃO DE EMPRESAS INTERMEDIÁRIAS. ELISÃO FISCAL ABUSIVA.*

*O negócio jurídico realizado entre partes, sem propósito negocial e com o único intuito de reduzir tributos, pode ser desconsiderado para efeitos tributários pela autoridade administrativa, dando lugar ao lançamento de ofício sobre o fato jurídico tributário efetivamente ocorrido. A elisão fiscal abusiva, consistente no planejamento de tributação mais benéfica, desviando-se dos objetivos da legislação, prejudica todo o sistema tributário nacional, organizado com base nos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva.*

*DEDUÇÃO DE ICMS NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. ADIÇÃO IRREGULAR À RECEITA BRUTA DE IDÊNTICO VALOR. ANULAÇÃO DE EFEITOS. TRIBUTAÇÃO INDEVIDA.*

*O equívoco do contribuinte em somar à receita bruta declarada os valores totais das notas fiscais, que inclui o ICMS por substituição, anula o também equivocado ato contábil de deduzir desta mesma receita bruta o mesmo valor de ICMS por substituição. Não há se falar em apropriação a maior de custos de ICMS, devendo a infração ser anulada quanto a esse ponto.*

*DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ULTRAPASSADO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.*

*O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados, ante a ocorrência de simulação, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, prazo este ultrapassado no presente caso, ensejando a nulidade do auto de infração.*

*COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS APURADOS EM PESSOA JURÍDICA DIVERSA DA AUTUADA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.*

*Não há permissivo legal para compensação do crédito apurado em pessoa jurídica diversa da autuada. A legislação em vigor não possibilita a compensação de tributos entre pessoas*

---

*diferentes, pois o patrimônio de uma não se confunde com o de outra.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO À LEI. ATUAÇÃO DECISIVA NA OPERAÇÃO QUE RESULTOU TRIBUTAÇÃO A MENOR POR MEIO DE ELISÃO FISCAL ABUSIVA.*

*São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei os administradores de pessoas jurídicas de direito privado que efetivamente concorreram para a fraude e simulação em detrimento do Fisco.*

*MULTA AGRAVADA DE 150%. ATOS CONSCIENTES E PREMEDITADOS COM O INTUITO DE PAGAR MENOS IMPOSTOS.*

*A comprovação do intuito de pagar menos tributos, configurando fraude e simulação, com lesão direta ao Fisco, é suficiente para a aplicação da multa agravada.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Em seguida, a DRJ interpôs Recurso de Ofício e a Recorrente, juntamente com os responsáveis solidários, interpuseram Recurso Voluntário.

A Recorrente e os responsáveis alegam nulidade do v. acórdão por ter deixado de analisar todas as alegações e documentos postos no processo e de resto repisam as alegações da impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

**Recurso de Ofício:**

A matéria a ser analisada em sede de Recurso de Ofício trata do cancelamento da infração relativa a adição irregular à receita bruta (ou redução indevida do lucro por apropriação a maior do ICMS-ST), do ICMS pago devido a substituição tributária escriturado nas notas fiscais de vendas de mercadorias, o que contraria as normas de apuração do IRPJ previstas no artigo 279 do RIR/99.

A DRJ decidiu por cancelar esta operação por entender o seguinte:

*Conforme relatado pela Autoridade Fiscal no Termo de Descrição dos Fatos, quando da abordagem da infração por redução indevida do lucro (fls. 48349 e ss), apurou-se que houve apropriação a maior de ICMS por parte da Impugnante.*

*Da receita bruta em 2011 declarada de R\$ 90.067.468,49, a Impugnante deduziu ICMS no valor de R\$ 19.643.630,61, mas teria direito ao montante de R\$ 8.049.850,53, "... o qual seria o somatório de ICMS incidente sobre as vendas da fiscalizada - Planilha "totais de vendas ICMS IPI PIS e COFINS 2011 e 2012", parte integrante do Auto de Infração, conforme suas notas fiscais de saída".*

*Ou seja, a Impugnante estaria deduzindo ICMS devido na condição de substituta tributária, o que é vedado pelos dispositivos citados pela Autoridade Fiscal (arts. 247 a 251 e 277 a 280, todos do RIR/99, com destaque grifado no art. 279 – fls. 48351 a 48354).*

*Em primeiro lugar, não há descrição incorreta e imprecisa da infração ou da capitulação legal, como alegam os Impugnantes, visto que as informações dadas pela Autoridade são suficientes para embasar o auto de infração: descrição dos fatos ilegais cometidos pela autuada e dispositivos legais infringidos. Tanto não são incorretas ou imprecisas as informações fiscais que os Impugnantes puderam se defender e seus argumentos serão em parte acatados.*

*A alegação de adição indevida à base de cálculo para efeito de tributação implicar assumir que, para o ano de 2011 - valor de R\$ 90.067.468,49 declarados a título de Receita de Revenda de Mercadorias na DIPJ (fl. 8455), e para 2012 – valor de R\$ 272.274.000,33, incluiriam os valores pagos de ICMS na condição de substituto tributário.*

*Tal contabilização e declaração seriam indevidas, já que o citado art. 279 do RIR/99, em seu parágrafo único determina que*

---

*na receita bruta de vendas não se incluem os impostos destacados em que o vendedor seja mero depositário, como é o caso do ICMS por substituição tributária:*

*“Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).*

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário. “*

*Nesse sentido, veja o que consta do manual de ajuda da DIPJ 2012 (AC 2011) que orienta o preenchimento do campo de Receita (o mesmo para a DIPJ 2013):*

*“Linha 06A/03 - Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno Indicar, nesta linha, o valor da receita auferida no mercado interno correspondente à venda de produtos de fabricação própria e as receitas auferidas na industrialização por encomenda ou por conta e ordem de terceiros.*

*Atenção: A pessoa jurídica não deve incluir o valor correspondente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) cobrado destacadamente do comprador ou contratante, uma vez que o vendedor é mero depositário e este imposto não integra o preço de venda da mercadoria. Não incluir, também, o valor correspondente ao ICMS cobrado na condição de substituto.”*

*(grifei)*

*Ocorre que a empresa autuada de fato, contrariando o que determina a legislação em vigor e o manual de preenchimento da DIPJ, errou na declaração de receita bruta, adicionando a ela (receita bruta) os valores de ICMS pagos na condição de substituto tributário.*

*Analizando-se a planilha citada pela Autoridade Fiscal (fls. 3763 a 5753), percebe-se que os valores considerados como receita bruta para os anos-calendário de 2011 e 2012, de R\$ 90.070.551,82 e R\$ 278.308.346,33, respectivamente (fls. 4376 e 5753), compostos pelo somatório dos valores das Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte, contêm o ICMS por substituição tributária.*

*A Autoridade Fiscal e o contribuinte consideraram como receita bruta o somatório dos valores totais das notas fiscais (o que inclui o ICMS por substituição), e não o somatório dos valores totais dos produtos, que só inclui o ICMS próprio.*

*Em que pese o valor declarado pela empresa autuada na DIPJ 2013 ser de R\$ 272.274.000,33, e o valor do somatório das notas*

---

*fiscais ser de R\$ 278.308.346,33, pode se concluir também pela inclusão do ICMS por substituição tributária nesse somatório, sendo que a diferença entre o declarado e o somado pelas notas fiscais não foi explicado pela Autoridade Fiscal ou pelos Impugnantes.*

*Assim, em que pesa o erro da empresa autuada em adicionar o ICMS por substituição tributária na receita bruta de vendas, fato este que talvez não tenha sido percebido pela Autoridade Fiscal, os efeitos foram cancelados na operação seguinte de dedução do ICMS, em que também se somou o ICMS por substituição. Não seria correto glosar essa dedução, já que no final das contas o efeito seria nulo.*

*Em outras palavras, a empresa autuada adicionou indevidamente o valor de ICMS por substituição tributária à receita de vendas, mas em seguida subtraiu esse valor da mesma receita de vendas, o que anularia seus efeitos.*

*Desse modo, não há que se falar em apropriação a maior de ICMS por parte da Impugnante, devendo as infrações por custos não comprovados nos valores de R\$ 11.593.780,08 em 2011, e de R\$ 37.783.120,32 em 2012, serem canceladas.*

Vejam D. Julgadores, não se discutiu no voto vencedor do v. acórdão recorrido sobre a possibilidade de se afastar a regra de definição legal de receita bruta. Inclusive restou consignado no voto do Relator acórdão *"a quo"*, que a Recorrente se equivocou ao incluir o ICMS substituição tributária na receita bruta, contrariando o determinado na parágrafo único do artigo 279 do RIR/99.

O que se pode constatar da fundamentação da decisão acima, é que no caso, restou provado materialmente que a Recorrente incluiu os valores relativos ao ICMS substituição tributária em sua receita bruta e depois excluiu determinado valor como custo na apuração do resultado, anulando o efeito do primeiro lançamento. Sendo assim, não cabe o lançamento sobre a infração aqui em análise, por não implicar em alteração do resultado final da apuração do imposto.

Desta forma, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício para manter esta parte do v. acórdão recorrido que cancelou a exigência relativa a adição irregular do ICMS relativo a substituição tributária à receita bruta.

#### **Recurso Voluntário:**

O Recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos previstos na legislação pertinente, motivo pelo qual, o admito.

---

**Em relação a alegação de nulidade do v. acórdão recorrido por não ter analisado todas as alegações da impugnação e os documentos constantes nos autos, entendo que não deve prosperar.**

O acórdão recorrido analisou todas as alegações e documentos pertinentes para formar a convicção e motivação do Relator e demais Julgadores da DRJ.

O fato de não ter sido acolhida alguma alegação da Recorrente ou ter sido dada outra interpretação a determinado fato concernente a acusação não enseja nulidade do julgado *"a quo"*.

Desta forma, rejeito a alegação de nulidade do v. acórdão recorrido.

**Da alegação de nulidade do lançamento devido a falta de declaração (Ato Executivo) de inexistência das empresas distribuidoras:**

Conforme muito bem apontado no v. acórdão recorrido, não existe previsão legal no âmbito do processo administrativo federal de que é necessário Ato Declaratório Executivo prévio, que declare a inexistência de empresa, para que sejam desconsideradas pela Fiscalização durante a auditoria fiscal para o lançamento de ofício.

E mesmo assim, no caso em análise, a Fiscalização construiu forte arcabouço probatório que comprova que as operações entre a Recorrente e as distribuidoras interdependentes não ocorreram da forma como foram documentadas nos documentos fiscais.

A Fiscalização não afirma que as distribuidoras interdependentes não existiam. O Auditor Fiscal desconsiderou as operações albergadas nos documentos fiscais, eis que em seu entendimento, constatou subfaturamento das vendas de mercadorias.

Ademais, existem diversos outros motivos que conduziram a lavratura do Auto de Infração, bem como para que a Fiscalização considerasse as operações simuladas. (Ou seja, a autuação não foi baseada na simulação de existência das distribuidoras.)

Também não deve prevalecer a alegação da Recorrente de que toda a motivação invocada no Termo de Demonstração dos Fatos e nos Autos de Infração, funda-se na desconsideração dos negócios jurídicos ocorridos entre a autuada e as outras pessoas jurídicas apontadas, com base no parágrafo único, do art. 116 do CTN. O Auditor Fiscal não utilizou tal dispositivo legal para fundamentar sua acusação e o auto de infração.

Como muito bem apontado no v. acórdão recorrido, no caso em análise, a fiscalização considerou as operações praticadas entre a Recorrente, as distribuidoras de pneus e as empresas factoring como fictícias, levantado provas e fatos que levaram à sua conclusão de que ocorreram as infrações apontadas. Pode-se resumir os fatos que levaram ao auto da seguinte forma:

1- A existência do Grupo BS de Pneus, formado pela Recorrente, as distribuidoras de pneus e as empresas de factoring, todas interdependentes;

2- As aquisições e revendas das distribuidoras de pneus não ocorreram de fato, já que o motivo era apenas a redução do IPI a pagar (há diferença considerável de preços

quando a venda era para as interdependentes, em comparação à venda para as demais não ligadas);

3- Todo o recebimento de valores das vendas era feito por intermédio das empresas de factoring do grupo, já que as distribuidoras pneus do grupo não possuíam recursos para a compra de produtos, não apresentaram movimentação financeira e não pagaram ou receberam pelas mercadorias comercializadas/revendidas para empresa que não eram do grupo;

4- Não houve comprovação da origem dos recursos da Recorrente para a integralização do capital social (R\$ 12.600.000,00 integralizados por ela própria), convertidos imediatamente em créditos com as empresas de factoring do grupo, sem contrapartida e com contabilização de ativo fictício;

5- Inexistência de ativo imobilizado ou empregados;

Como visto, além dos fatos constatados pela Fiscalização e acima indicados, existe uma série de provas que indicam não ter sido concretizada a operação do modo como escriturada ou lançada em notas fiscais de venda e remessa; provas essas corroboradas pela ausência de capacidade financeira das empresas citadas no relatório fiscal e que levaram a conclusão fiscal de que ocorreu a infração de omissão de receitas.

Ou seja, não consta no Termo de Demonstração dos Fatos e nos Autos de Infração, de forma expressa, a desconsideração da personalidade jurídica de alguma das empresas nos termos do artigo 116 do CTN, mas sim um conteúdo fático e probatório que demonstram que as operações não ocorreram com apontadas nos documentos fiscais.

O que restou constatado nos autos é a existência de um grupo empresarial composto por uma série de empresas que não tem capacidade econômica ou física e com escrituração contábil incompatível para suportar as operações indicadas nos documentos fiscais. Fato que levou a Fiscalização a investigar e concluir que o fluxo financeiro foi omitido.

A acusação é baseada na afirmação da Fiscalização de que não há qualquer propósito negocial quando a Recorrente atua por intermédio de empresas que não cumpriram sua efetiva função de vender, pagar e receber. Tal é o caso da venda com utilização das distribuidoras de pneus interdependentes, com a única função de reduzir a tributação de IPI e demais tributos sobre a renda e adicionais.

O que a fiscalização entende é que não se pode levar em consideração o negócio jurídico como lícito, quando, na realidade, se constatou que as distribuidoras de pneus não possuíam recursos para a compra dos produtos que alegam ter comprado (por meio de nota fiscal subfaturada emitida pela autuada), e não apresentaram movimentação financeira, seja para pagar os produtos que alegam ter comprado, seja para receber pelas mercadorias comercializadas às revendas que não eram do grupo.

Sendo assim, rejeito as alegações preliminares de nulidade por falta de declaração formal de inexistência das empresas distribuidoras de pneus e de que o lançamento de ofício foi feito com base na premissa principal de que a Fiscalização desconsiderou a personalidade jurídica das empresas distribuidoras nos termos do artigo 116 do CTN.

De resto, para evitar repetições adoto os fundamentos do v. acórdão recorrido para motivar meu voto.

*A alegação dos Impugnantes de que a inexistência operacional das distribuidoras de pneus foi o pressuposto de fato para a lavratura do auto de infração não encontra suporte nos fatos relatados e documentos juntados pela Autoridade Fiscal.*

*Diversos foram os motivos que conduziram à lavratura do auto de infração contra a empresa Átila Pneus Ltda, ora Impugnante. Não há que se levantar inexistência de procedimento administrativo visando a inaptidão de empresas distribuidoras de pneus (diversas empresas que fazem parte do grupo Grupo BS de Pneus), pois a autuada é outra, a empresa Átila Pneus Ltda.*

*Aliás, não há norma que determine antes a declaração de inexistência de empresa (por meio de Ato Declaratório Executivo), mesmo que fosse a própria autuada a empresa não localizada ou que emitisse documentos fiscais com base em operações fictícias, pois tal declaração de inexistência não é condição de procedibilidade de auto de infração.*

*Apenas para ilustrar, no presente caso houve a declaração de inaptidão da Impugnante Átila Pneus por meio do Ato Declaratório Executivo nº 37, de 05/03/2014 (fl. 8530), nos autos do PA nº 10907.720988/2012-19, decisão essa inicialmente suspensa por medida liminar em agravo de instrumento (fl. 22250). Posteriormente, houve mais um pedido de inaptidão da empresa firmado em 21/10/2014 (fls. 22243 a 22261), inclusive invocando o ADE anterior.*

*O motivo da inaptidão e/ou do pedido de inaptidão posterior foi a inexistência de fato da autuada e a irregularidade em operações de comércio exterior. O ADE de inaptidão foi confirmado em primeira instância judicial (fls. 8496 a 8529), ao que parece revogando a liminar anteriormente concedida, mas a Impugnante recorreu da decisão, que não transitou em julgado até o momento (autos do procedimento comum nº 5033497-92.2015.4.04.7000/PR).*

*Como dito acima, não há norma que determine a declaração de inaptidão de empresa para então se proceder à lavratura do auto de infração (o ADE não é condição de procedibilidade de auto de infração).*

*No caso em análise, as operações fictícias entre a Impugnante e as distribuidoras de pneus, levantadas pela Autoridade Fiscal, compõem apenas uma parte dos fatos narrados e que levaram à conclusão da Autoridade pelas infrações apontadas. Pode-se sintetizar assim os fatos que levaram ao auto:*

*1- A existência do Grupo BS de Pneus, formado pela Impugnante, distribuidoras de pneus e empresas de factoring, todas interdependentes;*

*2- As aquisições e revendas das distribuidoras de pneus não ocorreram de fato, já que o motivo era apenas a redução do IPI a pagar (há diferença considerável de preços quando a venda*

*era para as interdependentes, em comparação à venda para as demais não ligadas);*

*3- Todo o recebimento de valores das vendas era feito por intermédio das empresas de factoring do grupo, já que as distribuidoras pneus do grupo não possuíam recursos para a compra de produtos, não apresentaram movimentação financeira e não pagaram ou receberam pelas mercadorias comercializadas às revendas que não eram do grupo;*

*4- Não houve comprovação da origem dos recursos da Impugnante para a integralização do capital social (R\$ 12.600.000,00 integralizados por ela própria), convertidos imediatamente em créditos com as empresas de factoring do grupo, sem contrapartida e com contabilização de ativo fictício;*

*5- Inexistência de ativo imobilizado ou empregados;*

*Como visto, não há afirmação de que as distribuidoras não existiam de fato no local onde declaradas à RFB. Há, sim, uma série de provas que indicam não ter sido concretizada a operação do modo como escriturada ou lançada em notas fiscais de venda e remessa, provas essas corroboradas pela ausência de capacidade financeira das empresas citadas no relatório fiscal.*

*De modo contrário ao alegado pela defesa e não demonstrado com a indicação de excertos do relatório ou do auto de infração lavrado, há afirmação pela Autoridade Fiscal que as operações entre a empresa autuada e as distribuidoras não ocorreram como informado em documentos fiscais ou na contabilidade da autuada, mas não que estas últimas não existiam. Em momento algum foi alegada a inexistência das Distribuidoras de Pneus, como afirmam os Impugnantes.*

*O que a Autoridade Fiscal expôs em seu relatório é que essas distribuidoras de pneus interdependentes não atuavam de fato nas vendas de pneus pela Átila, servindo apenas como instrumento para redução do IPI (e demais tributos decorrentes). Tal conclusão pode ser retirada dos exemplificativos do relatório fiscal abaixo transcritos:*

*“As mencionadas distribuidoras de pneus, como se exporá, figuravam como adquirentes para a revenda no mercado atacadista, das mercadorias da autuada no mercado interno, entretanto, tais aquisições e revendas não ocorreram de fato!” (fl. 48278)*

*“Todavia, há que se ressaltar que a prática fraudulenta de evasão fiscal foi devidamente comprovada: a Átila Pneus Ltda. emitiu notas fiscais de venda de seus produtos importados em nome de suas distribuidoras de pneus, todas interdependentes, com incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados em importâncias muito pequenas, em razão dos valores de mercadorias adotados serem muito abaixo do mercado.*

*Acontece que essas interdependentes não compraram, e muito menos revenderam, os produtos importados pela autuada!" (fl. 48285) "Na presente autuação, tencionava-se fazer prova de que o esquema fraudulento prosseguiu com o uso das distribuidoras de pneus interdependentes, todas sem capacidade econômica financeira para realizar o montante de operações foram registradas, nas notas fiscais emitidas pela autuada, indício de que as vendas documentadas nessas notas fiscais para essas distribuidoras, não ocorreram efetivamente.*

*Isso porque tais distribuidoras não possuíam recursos para negociarem os ditos volumes de valores, não apresentaram movimentação financeira, e, como se verá, nem têm provas de pagamento ou recebimento dos valores relativos às supostas operações mercantis, o que, como já dito, será exposto mais detalhadamente em tópico posterior." (fl. 48307)*

*Como se verifica, constou do auto que as operações executadas pelas distribuidoras de pneus não refletiam o que constava dos documentos fiscais e contábeis. A existência física dessas empresas distribuidoras de pneus não foi analisada pela Autoridade Fiscal no relatório e não será discutida, e os Impugnantes até juntaram cópias de fotos e documentos que, em uma análise superficial, comprovam sua existência física.*

*Mas essa existência das distribuidoras de pneus não é pressuposto da legalidade das operações para com a autuada Átila Pneus. Mais uma vez, diversos foram os motivos para a lavratura do auto de infração, entre os quais não se encontra a inexistência das distribuidoras.*

*As emissões de documentos fiscais entre a Impugnante e as distribuidoras de pneus que não correspondiam aos fatos efetivamente praticados, com o intuito exclusivo de elidir o pagamento dos tributos devidos, levaram ao auto de infração. Indiferente, portanto, a existência ou não de procedimento administrativo para declaração de inaptidão das distribuidoras de pneus interdependentes, contribuintes diversos da empresa autuada Átila Pneus Ltda.*

*Não prevalece a alegação de que toda a motivação invocada no auto de infração funda-se na desconsideração dos negócios jurídicos entre a autuada e as outras pessoas jurídicas apontadas, parágrafo único do art. 116 do CTN. A Autoridade Fiscal sequer utilizou tal dispositivo legal para fundamentar seu auto de infração.*

*Considerar como válidos todos os procedimentos e negócios jurídicos entre pessoas, já que ainda não regulamentado o parágrafo único do art. 116 do CTN, como pleiteiam os Impugnantes, seria equivalente a dar uma carta branca aos contribuintes para que recolhessem o que bem entendessem. Não foi essa a intenção do legislador, já que o Estado necessita das verbas oriundas dos tributos e a autonomia da vontade é limitada pela boa-fé e função social dos contratos.*

---

*Nesse sentido o Enunciado 26 da I Jornada de Direito Comercial do CJF preceitua que “O contrato empresarial cumpre sua função social quando não acarreta prejuízo a direitos ou interesses, difusos ou coletivos, de titularidade de sujeitos não participantes da relação negocial”.*

*De fato, ainda não foi disciplinado o procedimento para a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do parágrafo único do art. 116 do CTN. No caso em tela, não foram considerados, apenas, os efeitos tributários desse negócio, que tiveram por finalidade exclusiva a redução do recolhimento de tributos ao Fisco, que teria por destino toda a sociedade.*

*Não subsiste a alegação de que a lei permite a livre negociação entre particulares, mormente porque não houve o dito propósito negocial, cuja intenção exclusiva foi a redução de tributos. Os negócios entre particulares não podem ser considerados válidos quando tenham o único intuito de evitar a correta tributação determinada pelo legislador.*

*E tal fato ficou evidenciado quando da comparação entre notas fiscais emitidas a distribuidoras de pneus do mesmo grupo e atacadistas não interdependentes, já que para o último grupo a diferença de preço chegava constantemente a mais de 200% (fls. 48318 e 48319).*

*Não há qualquer propósito negocial quando a Impugnante atua por intermédio de empresas que não cumpriram sua efetiva função de vender, pagar e receber. Tal é o caso da venda com utilização das distribuidoras de pneus interdependentes, com a única função de reduzir a tributação de IPI e demais tributos sobre a renda e adicionais.*

*Não há negócio jurídico lícito quando, na realidade, se constata que as distribuidoras pneus não possuíam recursos para a compra de produtos que alegam ter comprado (por meio de nota fiscal subfaturada emitida pela autuada), e não apresentaram movimentação financeira, seja para pagar os produtos que alegam ter comprado, seja para receber pelas mercadorias comercializadas às revendas que não eram do grupo.*

*As vendas entre a Impugnante Átila e as distribuidoras interdependentes, e os contratos de prestação de serviços entre elas e as empresas de factoring, havendo provas de que não ocorreram de fato, ferem frontalmente a boa-fé objetiva dos negócios jurídicos, com o único intuito de prejudicar terceiros alheios ao negócios, consistindo em elisão fiscal abusiva.*

*A elisão fiscal abusiva, consistente no planejamento de tributação mais benéfica, deve ser coibida de todas as formas. Ela prejudica todo o sistema tributário nacional, organizado com base nos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva.*

*Não se pode permitir que determinada pessoa se utilize de meio ilegal para reduzir suas obrigações, ao passo que outra, sem a mesma oportunidade ou conscientes da proibição, sejam tributadas em bases não isonômicas.*

*Nesses caso, veja que o art. 149 do CTN, este sim apontado pela Autoridade Fiscal como fundamento para o lançamento fiscal (fl. 48360), já atribui a prerrogativa de efetuara e revisar o lançamento anterior, nos seguintes termos:*

*[...]*

*Ou seja, comprovada a fraude ou simulação por parte do sujeito passivo, autorizada está pela legislação vigente a revisão do lançamento pela Autoridade Fiscal.*

*Repise-se que a Autoridade Fiscal está desconsiderando, com fins estritamente tributários, os ato formais praticados pelo sujeito passivo (emissão de notas fiscais subfaturadas para as distribuidoras de pneus interdependentes e destas para as demais sem dependência), praticados com intuito único de evitar a incidência dos tributos devidos.*

Desta forma, rejeito as preliminares acima indicadas e alegadas pela Recorrente.

#### **Da alegação de decadência do direito da Fazenda Nacional lançar os créditos tributários:**

Em relação a decadência do direito de lançar o IRPJ e a CSLL, entendo que o v. acórdão deve ser mantido.

Primeiramente, do que se pode constatar do autos, restou comprovado atos dolosos e simulados por parte da Recorrente, deslocando-se assim a regra de contagem do prazo decadencial para o inciso I do artigo 173 do CTN.

Como os fatos geradores ocorreram entre janeiro de 2011 à dezembro de 2012 e a Recorrente foi intimada do Auto de Infração em 08/05/2017, entendo que não ocorreu a decadência do direito de lançar os créditos. Vejamos.

O termo inicial do prazo decadencial passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN). Assim, quanto aos eventos ocorridos no ano-calendário de 2011, tem-se o fato gerador no dia 31/12/2011, de modo que o lançamento poderia ter sido efetuado a partir do dia 1/1/2012. Considerando a regra do inciso I do art. 173 do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia ser realizado é o dia 01/01/2013. Diante disso, resta evidente a inexistência de decadência, haja vista o sujeito passivo ter sido intimado do lançamento em maio de 2017, antes, portanto, do transcurso do prazo quinquenal.

Sendo assim, não se configura a decadência em relação ao lançamento dos créditos do IRPJ e da CSLL.

No tocante ao PIS e a Cofins, o fato gerador da contribuição é mensal e, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, os fatos geradores ocorridos até novembro de 2011, poderiam ser lançados no próprio ano-calendário 2011, iniciando-se o prazo decadencial, a partir de 01/01/2012 com encerramento em 31/12/2016.

Assim, os fatos geradores do PIS e da Cofins, ocorridos de janeiro a novembro de 2011, se lançados mensalmente, estariam abrangidos pela decadência, uma vez que a ciência do lançamento se deu em 08/05/2017, extrapolando, portanto, o prazo de 5 anos.

Desta forma, acolho parcialmente a prejudicial de decadência em relação aos créditos de PIS e COFINS dos meses de janeiro a novembro de 2011.

#### **Passo a analisar o mérito:**

#### **Da alegação de validade do planejamento tributário elaborado pela empresa:**

Tal alegação da Recorrente, não deve ser acolhida.

Restou comprovado nos autos que a Recorrente simulou preços de vendas e revendas de mercadorias visando reduzir a base tributável do IPI e omitir receita do IRPJ e CSLL da Fiscalização.

A simulação praticada pela Recorrente e demais empresas do grupo, na intenção de transparecer operações sucessivas de compra e venda normais no mercado de venda e revenda de produtos pneumáticos, para dar aparência de regularidade dos pagamentos e a contabilização dos resultados, não pode ser considerado como planejamento tributário válido perante o Fisco.

Ademais, mesmo que este Julgador considerasse este planejamento tributário com válido para o IPI, após a constatação nos autos da infração de omissão de receita para incidência do IPRJ e para CSLL, devido ao subfaturamento nas vendas de pneus, não permitiria que seu raciocínio e decisão fosse diferente da que restou registrada no v. acórdão recorrido.

Desta forma, rejeito a alegação preliminar da Recorrente.

#### **Quanto a alegação da Recorrente de que só existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico quando estas realizam conjuntamente a situação configuradora do fato gerador:**

Alega a Recorrente que, como as empresas Mississipi Fomento de Negócios S/A e Ventura & Orion S/A não foram responsabilizadas pelo crédito tributário aqui discutido, a Fiscalização equivocou-se ao afirmar que existia um grupo econômico, cujas empresas trabalharam em conjunto para reduzir a carga tributária ou evitar ter que pagar o tributo. Sendo assim entende que não restou devidamente comprovado a infração imputada de omissão de receita.

Como muito bem apontado pelo v. acórdão recorrido, em que pese as empresas factoring Mississipi e Ventura não terem sido responsabilizadas solidariamente pelo crédito tributário, as informações trazidas do processo do auto de infração anterior (provas emprestadas) serviram para demonstrar que tais empresas foram essenciais para a concretização dos negócios jurídicos irregulares aqui discutidos e que existia sim grupo econômico, cujas empresas trabalharam em conjunto nas operações que ensejaram a infração aqui analisada.

Restou comprovado nos autos que foi por intermédio dessas empresas factoring, que as distribuidoras de pneus não interdependentes repassavam os valores devidos nas compras de produtos à empresa Recorrente, real beneficiária da transação.

A participação das empresas de factoring e a ausência de fato nas transações das empresas distribuidoras de pneus interdependentes ficou, inclusive, comprovado com as respostas das empresas V10 e Plima às intimações da Autoridade fiscal (fls. 2352 a 2353 e 48137 a 48138).

Também restou comprovado nos autos que a empresa Mississipi foi quem concedeu recursos para a Recorrente integralizar seu capital social.

Sendo assim, ao contrário do que alegam os Recorrentes, as provas trazidas aos autos pela fiscalização e as obtidas junto aos processos administrativos anteriores nos levam a concluir de que existe grupo econômico, cujas empresas participaram ou tiveram estrita ligação com o fato gerador do tributo.

Assim, entendo que restou comprovado nos autos que as distribuidoras de pneus interdependentes e as empresas de factoring pertencem ao grupo econômico da empresa Recorrente e participaram ativamente no fato gerador.

As provas dos autos demonstram que a ligação entre as empresas não se resumi apenas ao DNA dos sócios diretores como alega a Recorrente, pelo que se pode constatar nos autos, as distribuidoras, as empresas factoring e a autuada participaram conjunta e ativamente da irregularidade tributária que ocasionou na infração de omissão de receita.

#### **Da alegação de capacidade operacional da empresa Recorrente Atila:**

Alega a Recorrente que a Fiscalização ultrapassou os limites do MPF ao utilizar prova emprestada de outro processo administrativo 10907.720989/2012-63, onde se discute a regularidade da empresa Recorrente, principalmente em relação a integralização do capital.

Apenas para relembrar, ao final de tal processo, foi declarada a inaptidão da empresa Recorrente, determinando sua baixa irregular.

Primeiramente, entendo importante destacar que não se está exigindo nestes autos o valor relativo a irregularidade da integralização do capital social da empresa.

Tal irregularidade foi utilizada pela Fiscalização para demonstrar a falta de capacidade econômica da Recorrente para importar e operacionalizar vendas no montante em que forma constatadas na acusação fiscal.

Sendo assim, entendo que a Fiscalização não ultrapassou os limites previstos no MPF, eis que apenas foi buscar provas em outros processos que demonstram a falta de capacidade econômica da Recorrente, que posteriormente foi declarada inapta e foi baixada irregularmente.

Ademais, a Fiscalização demonstrou problemas tanto na integralização do capital social da Recorrente, como também a falta de capacidade operacional, eis que não tinha empregados registrados.

Quanto a alegações da Recorrente sobre a regular integralização de ser capital social, a DRJ decidiu da seguinte forma:

*Sem necessidade de consulta ao processo que julgou a irregularidade na integralização de capital da Átila Pneus Ltda, já que os próprios Impugnantes juntaram parte (apenas parte) dos comprovantes de depósito para integralização do capital (fls. 48564 a 48605), verifica-se que todas as cópias de cheques juntadas são de emissão da Mississipi Fomento de Negócios S/A.*

*Ocorre que, em uma simples consulta à Segunda Alteração do Contrato Social da Átila Pneus, juntado pelos próprios Impugnantes (fls. 48459 a 48460), com a observação de que os mesmos não juntaram o contrato social inicial da empresa Átila, nos leva a conclusão de que, entre os seis sócios constantes do contrato, constam apenas pessoas físicas (não consta o nome da Mississipi como sócia).*

*Desse modo, não havia motivos para que os depósitos efetuados para a integralização de capital da Átila Pneus (antiga Maxxis) o fossem por intermédio da Mississipi, como se um negócio regular estivesse sendo feito.*

*Além disso e mais importante, o imediato retorno desse capital à Mississipi, sem qualquer contraprestação por parte desta à Átila Pneus, indicam que os valores transferidos tiveram apenas uma pequena passagem pela Átila Pneus, com intuito de apresentar integralização de capital (lícita). Tal manobra contábil é evidenciada pelos balancetes da Átila nos meses em que houve a integralização do capital (fl. 48292).*

*Veja ainda que os valores foram integralizados em abril e maio de 2009, sendo que o contrato de prestação de serviços com a Mississipi foi celebrado somente em setembro de 2009 (fls 2192 a 2194). Não há, assim, como justificar a integralização de capital da autuada.*

(...)

*Desse modo, não prevalece a tabela colacionada pelos Impugnantes à fl. 48415, em que figura como depositante de todo o capital integralizado o próprio favorecido - Maxxis Importadora. De fato, tal tabela foi extraída do Relatório Fiscal elaborado pelo Auditor Fiscal, mas elaborada com base em depósitos bancários fornecidos pela empresa, em que consta que o depositante é “o próprio favorecido” (fl. 48291).*

*Provavelmente o depositante consta como o próprio favorecido no documento bancário porque foi a própria empresa (Maxxis, ou seu representante) quem levou o cheque até a boca do caixa e efetuou o depósito. Ademais, a empresa Mississipi (depositante) possui conta bancária na mesma agência que a autuada (depositária), o que justificaria a indicação de depósito em dinheiro, visto que, para a instituição bancária, o valor entra no mesmo instante em conta corrente.*

*Porém, ciente da existência de cheques emitidos pela Mississipi, a afirmação dos Impugnantes de que “...os sócios efetivaram a integralização do capital em dinheiro, que não significa em espécie, mediante depósito na conta da própria sociedade empresária em questão...” (fl. 48415), deve ser tomada em sua acepção real, ou seja, quem efetuou a integralização do capital foi a Mississipi. [destaques não constam do original]*

Assim como o trecho do v. acórdão recorrido, ao analisar a documentação trazida aos autos em sede impugnação, constatei que restou devidamente comprovado que quem forneceu recursos para a Recorrente integralizar seu capital social foi a empresa factoring Mississipi, que não consta como sócia da autuada no contrato social.

Outro ponto muito importante destacado pela DRJ nessa operação societária, consiste no retorno do capital integralizado à Mississipi. Tem-se que a Átila Pneus transferiu o montante de R\$ 12.600.00,00 em favor da Mississipi imediatamente após a integralização do aumento de capital.

Resumidamente, resto demonstrado nos autos que a Mississipi não era sócia da Recorrente no momento da integralização de capital e jamais poderia ter sido a pessoa responsável pela capitalização da Átila. O outro fato que configura a irregularidade na constituição da empresa diz respeito ao retorno do capital aportado na Átila à Mississipi, sem que houvesse justificativa para isso.

Na prática, o valor de R\$ 12.600.000,00 apenas transitou contabilmente pela Átila, mas sem qualquer pretensão de que constituísse realmente capital disponível a esta pessoa jurídica.

Em relação aos empregados, a autoridade fiscal também questionou a ausência de funcionário registrados como empregados da contribuinte, o que demonstraria a falta de capacidade operacional da Átila. Em resposta a esse questionamento, a Recorrente alegou que a Átila contava com a mão de obra de empregados formalmente contratados por outras pessoas jurídicas do GRUPO BS PNEUS. Na visão da Recorrente, teria sido utilizada

uma espécie de terceirização de mão de obra, entre pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo empresarial.

Tal alegação da Recorrente demonstra que a Recorrente não tinha capacidade operacional para suportar as operações e análise e também comprova que realmente as empresas mencionadas na acusação participaram da irregularidade que ocasionou a infração tributária.

Sendo assim, entendo que restou comprovado a falta de capacidade operacional da Recorrente.

Por fim, entendo que a fiscalização não ultrapassou os limites da MPF ao buscar provas emprestadas em outros processos, que serviram apenas para comprovar a fala de capacidade operacional da Recorrente, que é um dos fundamentos utilizados para robustecer a acusação de omissão de receita e demonstrar a ligação entre as empresas do grupo Econômico.

**Em relação a infração relativa a omissão de receita devido ao subfaturamento, entendo que o v. acórdão deve ser mantido. Vejamos.**

A acusação afirma que a Recorrente realizou importação de pneumáticos para comercialização no mercado interno, equiparando-se a industria em relação as operações de saídas das mercadorias, que é obrigado ao pagamento do IPI, eis que se considera que ocorreu o fato gerador na saída de produtos importados do estabelecimento.

Esta operação descrita pela acusação já foi analisada pela Segunda Turma, da Quarta Câmara, da Terceira Seção deste E. CARF/MF, que decidiu manter integralmente o Auto de Infração relativo a falta de pagamento do IPI, processo - 10980.725020/2016-20. Vejamos a ementa:

ASSUNTO: *IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012*

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE. STJ. ART. 543C DO CPC/73.*

*O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento realizado sob a sistemática do artigo 543C do CPC/73, decidiu que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para constituição do crédito tributário é de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN), quando houver antecipação de pagamento; e do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento ou da ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 173, I do CTN).*

*IPI. INCIDÊNCIA. PRODUTOS IMPORTADOS. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543C DO*

*CPC/73. TEMA SOB REPERCUSSÃO GERAL. SEM TRÂNSITO EM JULGADO.*

*Os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil (ERESP 1403532/SC, art. 543C do CPC/73).*

*A matéria sob repercussão geral sem decisão definitiva do STF deve ser julgada no CARF tomando como constitucionais as leis a respeito das quais ainda se aguarda o posicionamento do STF.*

*FRAUDE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARBITRAMENTO DO VALOR TRIBUTÁVEL.*

*O art. 149, VII do CTN autoriza o lançamento de ofício quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.*

*Diante de um quadro robusto caracterizador de fraude, correto o arbitramento do efetuado no valor tributável do IPI, nos termos do art. 148 do CTN e art. 197 do RIPI/2010, pelo valor real da operação.*

*PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. FRAUDE. LICITUDE. NÃO CONFIGURADA.*

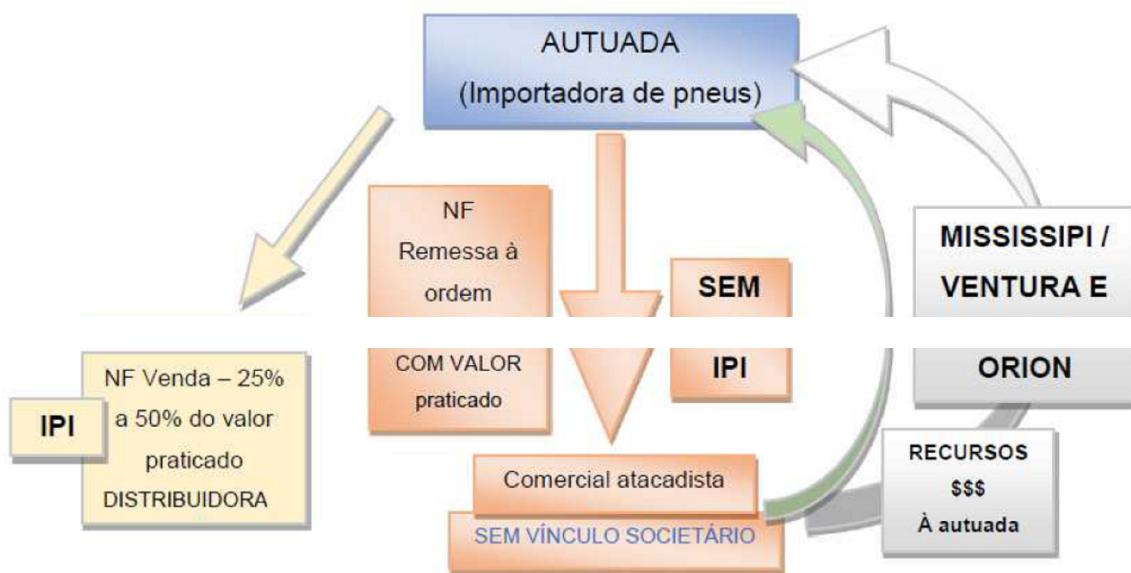
*Não há que se falar em planejamento tributário lícito, quando a fiscalização apurou fraude quanto ao valor tributável do IPI, consubstanciada na intermediação por empresas interdependentes no mercado atacadista, com emissão de notas fiscais de "venda à ordem" com valor inferior ao praticado, revelado nas notas fiscais correspondentes de "remessas de mercadorias por conta e ordem de terceiro", bem como sem a comprovação dos pagamentos ou recebimentos nas operações realizadas pelas distribuidoras, as quais não possuíam recursos para negociar os volumes das operações autuadas e sequer apresentavam movimentação financeira.*

*RESPONSABILIDADE. ADMINISTRADORES.*

*Nos termos do art. 135 do CTN, respondem pelos créditos tributários os administradores da pessoa jurídica autuada por atos praticados com infração de lei, no caso, em face da fraude perpetrada para reduzir o montante de tributo a recolher envolvendo várias empresas do mesmo grupo econômico.*

*Recurso Voluntário negado*

Para facilitar a compreensão do demais Julgadores, segue o gráfico feito pela Fiscalização de como funcionavam as operações:



Ao continuar a auditoria, a Fiscalização se socorreu de provas emprestadas de outro processo - 10907.720989/2012-63 e encontrou diversas irregularidades, tais como na constituição da empresa Recorrente, onde não conseguiu comprovar a origem dos recursos para a integralização de seu capital. Também restou comprovado nos autos que a Recorrente não tinha condições econômicas e físicas para importar a quantidade de mercadorias indicadas nos documentos fiscais, a ausência de empregados registrados, dentre outros fatos que demonstram a falta de capacidade econômica e física para praticar as operações de importação e as de venda e revenda.

Em seguida, a Fiscalização constatou que a Recorrente mantinha relação de interdependência com suas distribuidoras de pneus para o mercado atacadista e também com outras empresas factoring Mississipi e Ventura pertencentes ao seu grupo empresarial, o Grupo BS de Pneus, com a finalidade de reduzir o IPI devido em suas operações no mercado interno, bem como demais tributos incidentes sobre o faturamento e lucro, estes últimos analisados nestes autos.

Considera a Autoridade que as distribuidoras de pneus interdependentes não seriam contribuintes do IPI, permitindo lançamento apenas de parte desse tributo sobre o valor real das operações de venda no mercado interno da autuada, e incidência de IRPJ e reflexos a menor, em razão das notas fiscais terem sido emitidas em valor inferior ao efetivamente praticado.

Também restou comprovado nos autos, que além de existir relação de interdependência entre a autuada e as distribuidoras de pneus mencionadas no Termo de Descrição dos Fatos, constatou que o Sr. Luiz Bonacin Netto é sócio administrador e responsável pelas distribuidoras de pneus listadas no termo e é também sócio administrador da Recorrente.

Afirma também que as mencionadas distribuidoras de pneus figuravam como adquirentes, mas tais aquisições e revendas nunca ocorreram de fato.

Foi constatado que o recebimento dos valores das vendas das mercadorias feitas pelas distribuidores interdependentes era por intermédio da Mississipi Fomento de Negócios S/A e pela Ventura & Orion S/A, ambas empresas que exerciam atividade de factoring e também pertencentes ao Grupo BS Pneus. Entretanto, não consta nos autos provas de que este valores foram remetidos/retornaram para as distribuidoras de pneus interdependentes.

A Fiscalização também constatou que a Recorrente recebia diretamente os pagamentos das vendas feitas para distribuidoras/atacadistas não ligadas ao grupo econômico, fato que foi utilizado para comparar com os valores das vendas feitas para as distribuidoras interdependentes.

Assim, segundo a Autoridade Fiscal, nesse período as operações de venda simuladas ocorreram por meio de empresas interdependentes com objetivo de efetuar a distribuição de seus produtos no mercado atacadista (distribuidoras de pneus) que, não sendo equiparadas a industria, não haveria destaque do IPI nas notas fiscais de sua emissão e também reduziria a receita a ser tributada pelo IRPJ e CSLL.

Ou seja, resumidamente as operações que ensejaram a infração de omissão de receita ocorreram da seguinte forma:

1 - a Átila Pneus Ltda emitiu notas fiscais de venda de seus produtos importados em nome de suas distribuidoras de pneus, todas interdependentes e que tinham como administrador o Sr. Luiz Bonacin Neto (sócio-administrador da Recorrente), sem incidência do IPI em importâncias muito pequenas, em razão dos valores de mercadorias adotados serem muito abaixo do mercado.

2 - a fiscalização, ao comparar as vendas feitas para distribuidoras interdependentes com as vendas das mercadorias feitas para distribuidoras não pertencentes ao grupo, encontrou diferença de preço por volta de 100% a 200% a mais, e que os pagamentos das operações com as distribuidoras interdependentes eram feitos para as empresas factoring Mississipi Fomento de Negócios S/A. e Ventura & Orion - Gestão Empresarial S/A (interdependentes e do mesmo grupo econômico), que após os repassava para Recorrente (fls. 48137/48138).

3 - afirma ainda que na realidade essas empresas distribuidoras interdependentes não compraram ou revenderam os produtos importados pela autuada, apenas funcionando como anteparo à incidência do IPI sobre o valor total das operações de venda com preços inferiores ao de mercado e completa a descrição da infração, com a constatação de que o recebimento dos recursos não oferecidos à tributação (pagamento das vendas/revendas) se dava também por meio das pessoas jurídicas Mississipi Fomento de Negócios S/A. e Ventura & Orion - Gestão Empresarial S/A (interdependentes e do mesmo grupo econômico).

4 - constatou também que os contratos de prestação de serviço de cobrança elaborados entre a Recorrente e as empresas factoring Mississipi Fomento de Negócios S/A e Ventura & Orion apresentavam diversas inconsistências e irregularidades, tal como ausência de pagamentos pelos serviços, o que levou a conclusão de que tais operações relativas aos serviços de cobrança eram simuladas.

5 - não restou comprovado contabilmente e também não consta nos autos provas de que os pagamentos das mercadorias compradas e vendidas pelas empresas

---

interdependentes foram remetidos das empresas factoring Mississipi e Ventura para as distribuidoras ou para a Recorrente.

6 - através de prova emprestada em outro processo, constatou irregularidade na integralização do capital da Recorrente, Atila Pneus, bem como não restou comprovado a capacidade econômica e física para praticar as operações em análise nos autos, tais como ausência de empregados, capital social incompatível com o valor das importações e ausência de empréstimos ou financiamentos passíveis de viabilizar as operações.

7 - após o oferecimento da impugnação restou comprovado que quem integralizou o capital social da Recorrente no importe de R\$ 12.600.000,00 foi a empresa factoring Mississipi, que não consta no contrato social como sócia da Recorrente e pertence ao mesmo grupo empresarial, sendo que o sócio-administrador da empresa factoring tem relação de parentesco íntimo com os sócios-administradores da autuada.

8 - em seguida, um mês depois dos depósitos feitos na conta corrente da empresa autuada a título de integralização de capital (03/2009), quase a integralidade desses valores (R\$ 12.580.000,00) foi transferido para a Mississipi Fomento de Negócios S/A (4/2009), que converteu tal valor em créditos para a Recorrente. (fls. 48294).

9 - após ter terminado as operações, a empresa Recorrente foi declarada inapta em processo administrativo específico.

Tais tópicos acima indicados são relevantes, uma vez que possibilita visualizar o fechamento do planejamento tributário, ou seja, o artifício utilizado pela Átila Pneus para justificar contabilmente a transferência de valores em seu benefício e demonstra como o subfaturamento na venda para as distribuidoras interdependentes foi equalizado com o retorno de dinheiro para a Recorrente e seus responsáveis, por meio das operações artificiais com a Mississipi e a Ventura.

Em segundo lugar, a falta de estrutura operacional da Recorrente evidencia que os negócios foram realizados dentro do espectro do GRUPO BS PNEUS, mediante o aporte de recursos na Átila Pneus sem o devido esclarecimento da sua origem e a utilização dos recursos materiais (tais como empregados) de outras empresas do GRUPO BS PNEUS. Isso demonstra a confusão patrimonial e gerencial das diversas pessoas jurídicas pertencentes ao GRUPO BS PNEUS, o que reforça a percepção de uma estrutura organizada, sob a mesma direção, voltada para obter vantagens tributárias indevidas.

Desta forma, ao emitir notas fiscais de venda à ordem com valores subfaturados (meia nota) e, concomitantemente, de remessa à ordem, para documentar operação mercantil diversa, com o recebimento de valores não oferecidos a tributação por intermédio de terceiro interdependente, sem qualquer relação com a operação comercial praticada.

Assim, através do preço efetivamente praticado na venda de produtos no mercado atacadista apurou-se que houve redução indevida da base de cálculo do IR, bem como das demais contribuições, posto que a receita bruta de vendas é superior a declarada na DIPJ dos anos-calendário de 2011 e 2012, eis que o sujeito passivo apurou IRPJ com base na receita de vendas calculadas a partir de suas notas fiscais subfaturadas. Como parte da receita bruta de vendas efetivamente percebidas teria sido omitida posto que a renda bruta declarada na DIPJ

---

não condizia ao total das vendas de produtos efetuadas pela Recorrente, comercializados nos anos-calendário 2011 e 2012, a fiscalização lavrou os Autos de Infração.

Assim, a infração tributária ocasionou omissão de receitas em razão da emissão de meia nota, o que oportunizou a Recorrente deixar de pagar IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Sendo assim, restou comprovado nos autos que a própria autuada dava saída de seus produtos diretamente às comerciais atacadistas, não tendo efetivamente ocorrido a venda da Recorrente para as distribuidoras de pneus interdependentes e muito menos a revenda pelas distribuidoras de pneus para as pessoas jurídicas comerciais atacadistas independentes, tratando-se de artifício elaborado com intuito de não oferecer valores à tributação de IPI, e, posteriormente, de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A autuada, e todas as demais pessoas jurídicas (distribuidoras de pneus e pessoa jurídica Mississipi Fomento de Negócios S/A e a pessoa jurídica Ventura & Orion – Gestão Empresarial S/A) envolvidas no sistema elaborado, tentaram encobrir o montante real das operações e as transferências de recursos. (Fl. 48335)

Ou seja, restou comprovado que a empresa Recorrente tinha a prática de emitir notas fiscais para documentar as operações de saída de seus produtos com valor em torno de 25% a 50% do valor efetivamente praticado com as empresas atacadistas independentes (não ligadas), ocasionando a omissão de receita, praticada por meio de simulação e fraude.

Esse foi o contexto fático que motivou o lançamento do crédito tributário discutido no presente processo administrativo, sob a acusação de omissão de receitas, o que reduziu indevidamente a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

Frente a tais fatos, a Fiscalização corretamente lavrou Auto de Infração, imputando omissão de receita caracterizada por subfaturamento no documento fiscal (notas fiscais), relativamente a receita de vendas e arbitrou como valor para fins de determinação da base de cálculo dos impostos e contribuições com os preços efetivamente praticados nas vendas de produtos ao mercado atacadista, isto é, o valor real da operação, aplicando alíquotas para arbitrar o imposto a ser pago com base em legislação indicada.

De resto, para dissecar os demais acontecimentos fáticos, utilizei as alegações da D. Procuradoria da Fazenda Nacional feita em sua Contra-razões, as quais explicam muito bem a constatação da irregularidade e os motivos para ter sido lavrado os Autos de Infração.

*Passando ao subfaturamento, o ponto de partida para a autoridade fiscal foi a comparação entre os valores negociados pela ÁTILA PNEUS na venda de pneus para distribuidoras independentes e o preço praticado na venda para as distribuidoras interdependentes (parte relacionada). Para isso, a Fiscalização analisou as notas fiscais emitidas pela contribuinte, quando esta negociava com as distribuidoras independentes, e verificou que o procedimento da ÁTILA PNEUS consistia em emitir duas notas fiscais, conforme descrito no TVF (fl. 48319):*

1. A primeira, de venda CFOP nº 5.119 ou 6.119 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem, em cujo campo destinatário constava uma das distribuidoras de pneus interdependentes, com incidência de IPI;

2. A segunda, de remessa CFOP nº 5.923 ou 6.923 – Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem, cujo destinatário era uma das comerciais atacadistas não interdependentes, isto é, sem qualquer vínculo societário com a fiscalizada, e nesse caso, sem incidência de IPI, com valor das mercadorias em torno de 100% (cem por cento) a 200% (duzentos por cento) superior ao da primeira nota fiscal (CFOP 5.119 ou CFOP 6.119).

Basicamente, a autoridade fiscal constatou que a ÁTILA PNEUS vendia os pneus importados para as distribuidoras independentes por intermédio das distribuidoras interdependentes, as quais tinham como administrador o Sr. LUIZ BONACIN NETTO. A partir da análise das notas, foi identificada uma diferença significativa entre o preço praticado nas duas operações, conforme se depreende do quadro que consta das fls. 48318-48319. Mais precisamente, a nota CFOP nº 5.119 ou 6.119, que representava a operação intermediária realizada com as distribuidoras interdependentes, era emitida com o preço muito abaixo do valor de mercado dos pneus importados (subfaturamento). A razão para o preço notoriamente abaixo do valor real (mercado) é óbvia: reduzir significativamente a carga tributária da ÁTILA PNEUS, ao diminuir a base de cálculo do IPI (saída do estabelecimento do importador), do IRPJ e da CSLL (omissão de receitas reduzia o lucro do período) e do PIS/COFINS (omissão de receitas reduzia o faturamento). Por outro lado, a nota CFOP nº 5.923 ou 6.923, que representava a operação de venda para as distribuidoras independentes, era emitida com preço superior à operação intermediária, em percentual que variava de 100% a 200% do preço fixado em operações com distribuidoras interdependentes.

Como se não bastasse os valores deixarem clara a existência de subfaturamento, a autoridade fiscal ainda ressalta que há indícios que permitem concluir que as operações intermediárias, realizadas por meio das distribuidoras interdependentes, não aconteceram efetivamente. Segundo o exposto no TVF:

(...) as Distribuidoras de Pneus interdependentes, com Capital Social insuficiente (em torno de R\$ 50.000,00 – cinquenta mil reais) para realizar o montante de operações comerciais que as Notas Fiscais de Saída da autuada demonstram, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, sequer tiveram movimentação financeira, ou tiveram movimentação irrigária frente ao volume de operações de realizadas [sic], vide documentos comprobatórios – DIMOF das distribuidoras de pneus juntadas aos autos.

---

*Ou seja, não dispunham de capacidade econômico-financeira (capital próprio) para realizar aquisições de produtos da autuada para a revenda no mercado atacadista, como se que fazer crer por meio das notas fiscais de venda a ordem da autuada.*

*O que de fato ocorria era tão somente venda direta da Átila Pneus Ltda. às comerciais atacadistas não interdependentes, a qual era documentada fraudulentamente como duas operações comerciais distintas, com o intuito de reduzir o valor do tributo IPI devido.*

*Essas pessoas jurídicas interdependentes, ressalta-se mais uma vez, tinham, à época dos fatos, como sócio administrador o também sócio administrador da fiscalizada, sr. Luiz Bonacin Netto, CPF nº 024.561.869-40, e não eram contribuintes de IPI.*

*Considerando a disparidade entre o volume e o valor dos produtos negociados pelas distribuidoras interdependentes e o porte econômico destas pessoas jurídicas – vide o exemplo da COMÉRCIO ATACADISTA DE PNEUS ARAÇATUBA LTDA (fl. 48322) –, a autoridade fazendária intimou os representantes legais das referidas distribuidoras para que esclarecessem como foram realizadas as operações. Mais precisamente, a Fiscalização indagou qual o lastro econômico que viabilizou a concretização das operações, tendo em vista o capital social modesto e a ausência de movimentação financeira verificado nas distribuidoras interdependentes.*

*Em resposta, as distribuidoras interdependentes se limitaram a dizer que utilizaram a MISSISSIPI FOMENTO e a VENTURA & ORION para fazer a remessa ou pagamento pelas aquisições de pneus junto à ÁTILA PNEUS. Reparem, Srs. Conselheiros, que não foi esclarecida a origem dos recursos para a aquisição de pneus que foram “revendidos” para as distribuidoras independentes. Além disso, a autoridade fiscal chama a atenção para o fato de que as transferências de recursos ocorreram todas dentro do GRUPO BS PNEUS, vale dizer: as distribuidoras interdependentes enviaram recursos à MISSISSIPI FOMENTO ou à VENTURA & ORION, e coube a estas repassarem os valores para a ÁTILA PNEUS. Todas essas pessoas jurídicas tinham como elemento de conexão a figura dos administradores LUIZ BONACIN NETTO e a Sra. GABRIELA BONETO RODRIGUES, ou seja, pertenciam ao mesmo grupo empresarial.*

*Igualmente, as distribuidoras interdependentes não conseguiram comprovar o pagamento pela revenda dos pneus que, supostamente, teriam adquirido da ÁTILA PNEUS e revendido para outras distribuidoras. A esse respeito, a resposta das distribuidoras interdependentes às indagações da Fiscalização se resumiu a afirmar que a MISSISSIPI FOMENTO ou a VENTURA & ORION recebiam o pagamento pelas revendas e repassavam à ÁTILA PNEUS. O problema é que as distribuidoras interdependentes não apresentaram nenhuma prova do recebimento de valores, a título de pagamento das*

*revendas de pneus. Os únicos documentos apresentados à Fiscalização foram os livros contábeis, nos quais constavam registros de créditos e débitos perante a MISSISSIPI FOMENTO e a VENTURA & ORION – o que é manifestamente insuficiente para comprovar a regularidade das operações.*

*E para finalizar o rol de indícios que demonstram o planejamento tributário abusivo, a autoridade fiscal ainda intimou as distribuidoras independentes, a fim de que estas esclarecessem como foram feitos os pagamentos relativos às “revendas” de pneus – formalmente feitas pelas distribuidoras interdependentes. Em resposta às intimações da Fiscalização, diversas distribuidoras independentes afirmaram que os pagamentos eram feitos à MISSISSIPI FOMENTO ou à VENTURA & ORION, e não às distribuidoras interdependentes (fls. 48325-48329).*

*Diante desse conjunto probatório, a autoridade fiscal concluiu que:*

*Em face deste conjunto probatório colacionado aos autos: capital social das distribuidoras de pneus insuficiente, o que significa ausência de capacidade econômica financeira dessas pessoas jurídicas, juntamente com a sua ausência de movimentação financeira, fato que indica que não houve suporte financeiro de pessoas estranhas ao grupo econômico ao qual pertencem, muito menos recebimento de valores por supostas revendas a terceiro; bem como, o recebimento dos valores das supostas revendas diretamente pela autuada, os quais seriam devidos às distribuidoras; e/ou o recebimento dos valores das supostas revendas pelas interdependentes Mississipi Fomento de Negócios S/A. e Ventura & Orion – Gestão Empresarial S/A, sem prova do seu retorno às distribuidoras; em conjunto com, a relação de interdependência daquelas distribuidoras de pneus, com a autuada; e, por fim, a blindagem contábil utilizada pela fiscalizada, com auxílio, e em conluio, com outras pessoas jurídicas interdependentes e/ou pertencentes ao mesmo grupo econômico, há que se concluir pela devida comprovação da fraude tributária exposta nos autos.*

*Visível é que a própria autuada dava saída de seus produtos diretamente às comerciais atacadistas, não tendo efetivamente ocorrido a venda da Átila Pneus Ltda. para as distribuidoras de pneus interdependentes, muito menos a revenda pelas distribuidoras de pneus para as pessoas jurídicas comerciais atacadistas, tratando-se de mero artifício de esquema fraudulento com intuito de não oferecer valores à tributação de IPI, e, posteriormente, de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.*

*Isso significa que, no procedimento fiscal, comprovou-se que a empresa tinha a prática de emitir notas fiscais para documentar as operações de saída de seus produtos em valor em torno de 25% a 50% (vinte e cinco por cento a cinquenta por cento) do valor efetivamente praticado, ocasionando a omissão de receita, infração praticada por meio de fraude.*

*Por derradeiro, há que se ter em mente, por óbvio, que a autuada, e todas as demais pessoas jurídicas (distribuidoras de pneus e pessoa jurídica Mississippi Fomento de Negócios S/A e a pessoa jurídica Ventura & Orion – Gestão Empresarial S/A) envolvidas na fraude praticada, tentaram de todos os modos encobrir o ilícito, vem como as transferências de recursos no montante real das operações. (Fl. 48335)*

*Esse foi o contexto fático que motivou o lançamento do crédito tributário discutido no presente processo administrativo, sob a acusação de omissão de receitas, o que reduziu indevidamente a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.*

Desta forma, em relação a esta infração, voto por conhecer do Recurso Voluntário e nego provimento.

**Do pedido de compensação dos tributos pagos pelas distribuidoras interdependentes para reduzir o montante de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS exigido no presente processo administrativo.**

A Recorrente requer que os tributos recolhidos e despesas/custos gerados pelas distribuidoras interdependentes sejam compensados com os exigidos no Auto de Infração.

Tal requerimento da Recorrente não pode ser acolhido eis que não existe previsão legal para tal procedimento.

A parte legítima para requerer a restituição de tais valores são as empresas distribuidoras que pagaram os tributos. A patrimônio, o dever de recolher imposto e as obrigações tributárias devem ser analisadas em separado, para que não ocorra confusão patrimonial entre a Recorrente e as empresas distribuidoras interdependentes.

Ademais, o autuado não é o sujeito passivo legítimo para requerer tal compensação ou se beneficiar dos créditos gerados nas supostas operações praticadas pelas distribuidoras.

Sendo assim, como não existe a possibilidade jurídica de se compensar os impostos e despesas/custos suportados pela distribuidora com os créditos exigidos nos Autos de Infração em epígrafe, rejeito o requerimento da Recorrente.

De resto, utilizo os fundamentos do v. acórdão recorrido para motivar meu voto.

*No que concerne à tese defendida de necessidade de compensação dos tributos cobrados no auto de infração com os pagos pelas Distribuidoras de Pneus, não há previsão legal para tal feito. A fiscalizada e autuada é a Átila Pneus Ltda., ora Impugnantes, e não as diversas distribuidoras de pneus.*

---

*O caput do art. 170 do CTN é claro quanto à necessidade de lei para permitir a compensação entre tributos do mesmo sujeito passivo, mas silencia quanto à compensação entre pessoas jurídicas diversas:*

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

*A tributação da autuada não se confunde com a tributação das distribuidoras de pneus e a legislação em vigor não possibilita a compensação de tributos entre pessoas diferentes, pois o patrimônio de uma não se confunde com o de outra.*

*A omissão de receitas tributada na Átila Pneus apenas tomou por base o valor real das operações, ou seja, o valor total de receitas que seriam obtidas pela autuada caso não houvesse utilizado do planejamento ilegal, com base nos arts. 283 e 288 do RIR/99. No cálculo foram deduzidos, com razão, os valores de receita bruta declarados pela própria autuada em sua DIPJ (fl. 48343).*

*Não procede, assim, a afirmação dos Impugnantes de que a fiscalização considerou “tudo como um único CNPJ”: a empresa fiscalizada e autuada no presente caso foi a Átila, utilizando-se como base para o cálculo da receita bruta os valores omitidos da tributação, valor esse que foi obtido por meio da comparação dos valores de venda a pessoas interdependentes com os valores de venda a pessoas não interdependentes.*

*Tal sistemática não implica em, necessariamente, somar os valores das receitas brutas dos diversos CNPJs das pessoas interdependentes, como querem fazer crer os Impugnantes. E não se pode extrair de nenhum trecho do auto de infração que foi essa a sistemática adotada (somar todas as receitas brutas das pessoas ligadas). De modo simples e objetivo, foi adotado para compor a omissão de receitas da Átila os valores reais de vendas, que coincidiu com os valores dos produtos das notas fiscais emitidas pelas distribuidoras de pneus do grupo, já que tais valores espelham a realidade do mercado.*

*Nesse sentido a explicação do Auditor Fiscal (fl. 48341):*

*Em síntese, tem-se que, primeiro, fez-se prova de que não merecem fé os documentos fiscais da autuada, vez que emitiu notas fiscais em valor inferior ao que teria praticado, restando assim, autorizado o arbitramento do valor tributável.*

*Segundo, que é de ciência do Fisco que o valor real da operação seria o constante das notas fiscais de CFOP nº 5.923 e 6.923 -*

*Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem também de emissão da autuada, e, entre 100%*

*(cem por cento) e 200% (duzentos por cento) superior ao valor declarado pelo sujeito passivo quando da emissão das notas fiscais das supostas "vendas à ordem".*

*Enfim, não há como considerar os pagamentos realizados a título de IRPJ pelas distribuidoras de pneus interdependentes, ou mesmo deduzir suas despesas, visto que pessoas jurídicas diversas da fiscalizada Átila Pneus Ltda e seus patrimônios não seu confundem.*

*No mais, mesmo que a lei permitisse tal compensação, a Impugnante Átila Pneus não detém autorização dos sócios das diversas distribuidoras de pneus para que transacione em seus nomes. Não há, assim, qualquer injustiça fiscal na autuação da Átila Pneus sem a compensação com tributos de terceiros, visto que ela deveria, desde o início de suas atividades, declarar seus tributos de modo correto e integral, para não sofrer qualquer tipo de sanção tributária.*

*Do mesmo modo, o PIS e a COFINS foram lançados com base no art. 288 do RIR/99, que trata do lançamento de tributos reflexos do IRPJ, in verbis:*

*Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).*

*Isso porque, ao omitir receitas na declaração de IRPJ, houve repercussão na apuração dessas contribuições, já que aferidos com base nessa receita declarada a menor. De modo similar ao aplicado ao IRPJ, acima explicado, não há que se considerar os créditos (ou pagamentos) ou mesmo despesas das diversas distribuidoras de pneus, visto que pessoas diversas da autuada.*

Desta forma, rejeito o pedido de compensação com os tributos pagos e despesas geradas nas operações praticadas pelas empresas distribuidoras interdependentes.

### **Multa qualificada:**

Em relação a multa qualificada, entendo que devido a constatação de utilização de estrutura de grupo econômico, com empresas com sócios administradores em comum e com laços de parentescos íntimos, bem como a existência de confusão patrimonial e prova de subfaturamento na venda de mercadorias consignando valor a menor do que o efetivamente ocorreu na realidade, não resta alternativa senão mantê-la.

---

De resto, colaciono os argumentos do v. acórdão recorrido para fundamentar meu voto.

*Por fim, quanto à desproporcionalidade da multa de 150%, também não há que se concordar com as alegações dos Impugnantes. Verifica-se que os cálculos utilizados na cobrança estão em conformidade com o determinado na legislação em vigor indicada pela Autoridade Fiscal (Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07), com exceção do glosa de custos não comprovados, que deverá ser retificada conforme exposto acima.*

*O auto de infração foi lançado com o objetivo de cobrar os tributos que deveriam ter sido recolhidos espontaneamente pelo contribuinte ao longo do ano-calendário de 2011 e 2012, além da multa de ofício estipulada em lei para omissão de receitas. Estando em vigor a legislação utilizada para a cobrança dos tributos e aplicação das penalidades, presume-se que atenda aos ditames de justiça, adequação e proporcionalidade, não persistindo a alegação de utilização de tributo como meio confiscatório.*

*Mesmo assim, qualquer alegação que exija algo além da análise de conformidade do ato administrativo de lançamento tributário com as normas vigentes, como a de ofensa a princípios constitucionais, não pode ser analisada nesta instância administrativa, somente podendo ser verificada pelo Poder Judiciário.*

Desta forma, voto por manter a multa qualificada para a infração de omissão de receita devido ao subfaturamento.

#### **Da ilegitimidade passiva das pessoas físicas no Autos de Infração:**

Em relação a alegação de ilegitimidade das pessoas físicas que foram incluídas no pólo passivo do Auto de Infração nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, entendo que não deve ser acolhida.

A empresa Recorrente foi declarada inapta no processo administrativo 15165.722800/2014-83, sendo que no momento da lavratura dos Autos de Infração a pessoa jurídica autuada não existia mais devido sua dissolução irregular, sendo correto o redirecionamento da autuação face aos sócios e administradores da empresa, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN.

Tal ato da fiscalização já foi analisado pelo Superior Tribunal de Justiça em outras oportunidades, conforme jurisprudência abaixo apontada.

*"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. DISTRATO SOCIAL. EXTINÇÃO REGULAR DA PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS HIPÓTESES DO ARTIGO 135, INCISO III, DO CTN E DA SÚMULA 435 DO STJ. RECURSO DESPROVIDO.*

*- A inclusão de diretores, gerentes ou representantes da executada no pólo passivo da execução fiscal é matéria disciplinada no artigo 135, inciso III, do CTN e somente é cabível nos casos de gestão com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato ou estatuto social ou, ainda, na hipótese de dissolução irregular da sociedade, que configura infração ao disposto no artigo 113, §2º, do CTN (REsp 474.105/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 19.12.03; EREsp 260.017, Rel. Min. José Delgado, DJU de 19.4.2004; ERESP 174.532/PR, DJ 20/08/2001; REsp 513.555/PR, DJ 06/10/2003; AgRg no Ag 613.619/MG, DJ 20.06.2005; REsp 228.030/PR, DJ 13.06.2005; STJ - AgRg no AREsp 1.01734 / GO - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL - 2011/0240291-1 - Humberto Martins - Segunda Turma - DJ: 17/04/2012 - Die 25/04/2012).*

Desta forma, não verifico a alegada ilegitimidade passiva do lançamento de ofício e voto por negar provimento a mais este requerimento da Recorrente.

### **Responsabilidade solidária:**

Em relação a aplicação de responsabilidade solidária nos termos do artigo 135, inciso III do CTN para as pessoas físicas, entendo que o v. acórdão deve ser mantido.

A Fiscalização imputou responsabilidade solidária devido ao fato das pessoas físicas constarem no contrato social como sócios administradores.

Restou comprovado nos autos que foi produzido uma estrutura de grupo empresarial cujas empresas ou tinham os mesmos sócios administradores, ou os sócios administradoras tinham estreita relação de parentesco.

De restos, acompanho os fundamentos do v. acórdão recorrido os quais colaciono abaixo para motivar meu voto.

[...]

*Em relação à responsabilidade das pessoas físicas, todo o contexto probatório indica que houve, sem sombra de dúvida, a prática de atos com infração à lei por parte dos Impugnantes e administradores da autuada Luiz Bonacin Netto e Gabriela*

*Bonetto Rodrigues, aqui considerados responsáveis tributários solidários, nos termos do art. 135 – III do CTN:*

*“Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”*

*Nesse caso, não há que se falar culpa, como alegam os Impugnantes. Ficou constatada a existência de dolo por parte dos Impugnantes na condução dos negócios realizados pela Átila Pneus, tendente a elidir o pagamento dos tributos devidos a título de IRPJ e reflexos.*

*Nem há que se cogitar a necessidade de se provar o recebimento ou aproveitamento de valores em benefício próprio no ilícito praticado, já que o supracitado dispositivo do CTN determina a responsabilidade pelo crédito tributário por atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos. A participação ativa e definitiva dos Impugnantes na gestão e condução dos negócios da Átila Pneus, com exclusivo interesse na redução dos créditos tributários aqui lançados (o que configura o dolo), é suficiente para a responsabilização do art. 135.*

*Na prática da fraude contábil e fiscal, lançando notas fiscais subfaturadas com a utilização de distribuidoras de pneus interdependentes e empresas de factoring para recebimento e ocultação de valores efetivamente recebidos, agiram em oposição à lei, permitindo a sua responsabilização solidária nos créditos devidos.*

*Com efeito, as pessoas físicas acima foram as responsáveis pela exteriorização dos atos praticados de modo contrário à lei pelas empresas envolvidas, pessoas jurídicas anteriormente mencionadas.*

*Não só foram as “cabeças pensantes” que organizaram e ordenaram toda a trama no intuito de ludibriar o Fisco, mas também foram as “mãos que assinaram” os diversos documentos jurídicos que embasaram o presente julgamento de mérito, na qualidade de administradores.*

*Ou seja, os Impugnantes pessoas físicas pensaram e agiram com a finalidade de reduzir indevidamente os tributos, por intermédio das empresas nas quais atuavam, infringindo a lei que determina a correta tributação. A atuação deles, portanto, foi fator decisivo para a tributação a menor desvendada pela Autoridade Fiscal.*

---

Desta forma, voto por manter a responsabilidade solidária dos responsáveis solidários nos termos do artigo 135 do CTN.

**Lançamento decorrente da CSLL, PIS e COFINS:**

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o Imposto de Renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Pelo exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Voluntário e dou parcial provimento para reconhecer a decadência do PIS e da COFINS do período de janeiro a novembro de 2011.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves