



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.720375/2017-16
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-006.831 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2019
Recorrentes VIA ITALIA COMERCIO E IMPORTACAO DE VEICULOS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

SIMULAÇÃO. PROVA INDIRETA. FORÇA PROBANTE DOS INDÍCIOS.

A simulação retrata um vício social do negócio jurídico. De maneira intencional, as partes orquestram uma ilusão negocial com a finalidade de induzir terceiros a erro. A prova direta representa, de forma imediata, a ocorrência do fato com implicações jurídicas. Já a prova indireta baseia-se na existência de outros fatos secundários (indícios) que, por indução lógica, levam à conclusão sobre a ocorrência ou não do fato principal de relevância jurídica. E para que ocorra a referida indução lógica, o quadro de indícios deve ser preciso, grave e harmônico entre si.

SIMULAÇÃO. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA.

Caracterizado que a empresa efetuou as vendas ao consumidor final por meio de interposta pessoa jurídica, inexistente de fato, considera-se que as vendas foram efetuadas por ela própria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

PIS. MESMA BASE FÁTICA.

Uma vez que os lançamentos de PIS e COFINS recaem sobre a mesma base fática, há de ser dada a mesma decisão, inexistentes no caso quaisquer aspectos específicos inerentes à legislação de cada tributo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2012 a 31/12/2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. REVEL. NÃO APRECIACÃO. COMPETÊNCIA CARF.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é o julgamento de toda a matéria envolvida no processo administrativo fiscal, estando adstrita ao delimitado no art. 1º do Anexo I da Portaria MF nº 343/2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF.

Não cabe às Turmas Ordinárias apreciar matéria, ainda que de ordem pública, que não seja atinente a um recurso de ofício ou a um recurso voluntário, no caso, a responsabilidade tributária de pessoas que não interpuseram recurso voluntário.

A matéria a ser analisada pelo Tribunal está limitada pela extensão do recurso - dimensão horizontal do efeito devolutivo -, mesmo em se tratando de questões de ordem pública (REsp n.º 1.484.162/PR e enunciado n.º 100 do FPPC).

SÓCIO-ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III, CTN.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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 (art. 135, III, CTN).

Recurso Voluntário Negado. Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos Recursos Voluntários e negar provimento ao Recurso Ofício. Vencidas as Conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz que excluam de ofício do polo passivo da autuação a empresa UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA. Designada a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz e Muller Cavalcanti (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para a cobrança de PIS e COFINS monofásicos decorrente de confusão patrimonial identificada pela fiscalização na pessoa jurídica VIA ITÁLIA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA com a empresa AUTO ROSSO COMERCIO DE VEÍCULOS LTDA. Os valores das contribuições foram acrescidos de

multa qualificada de 150% na forma do art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/96, em razão da sonegação fiscal, prevista no art. 71 da Lei n.º 4.502/1964. Foram arroladas como responsáveis solidárias as empresas UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA e AUTO ROSSO COMERCIO DE VEÍCULOS LTDA. e as pessoas físicas FRANCISCO LONGO, RICARDO BRIZ CASADO e OMAR MOHAMAD MARCONDES DIB.

Como identificado pela fiscalização no Relatório Fiscal:

Trata o presente relatório da ação fiscal realizada na empresa **VIA ITÁLIA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA**, inscrita no CNPJ sob o n.º **07.638.845/0001-56**, com sede na Rua Major Paladino, 128, Galpão 2, Vila Ribeiro de Barros, São Paulo/SP, CEP: 05.307-000, doravante denominada fiscalizada e/ou contribuinte.

O presente procedimento visa demonstrar que o contribuinte engendrou um modelo simulado e fraudulento, tendo como propósito única e exclusivamente a economia de tributos, incorrendo em sonegação fiscal. Constatou-se, ademais, a utilização de interpostas pessoas (“laranjas”) e ocultação de bens com vistas à blindagem patrimonial.

Inicialmente, o procedimento tinha como escopo analisar os procedimentos da fiscalizada no que tange à apuração do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI em concordância com a legislação correlata em relação aos anos-calendário de 2011 a 2013.

Entretanto, no curso dos trabalhos foram evidenciados fortes indícios de confusão patrimonial com outra pessoa jurídica, a AUTO ROSSO, CNPJ 11.603.916/0001-52. De fato, a VIA ITÁLIA e a AUTO ROSSO são uma única empresa, tendo sido a primeira fragmentada, com propósito único e exclusivo, a economia de tributos com redução da carga tributária de maneira evasiva e simulada.

Nesse contexto, a fiscalização foi ampliada abrangendo outros tributos: PIS e COFINS tratados no presente processo, e IRPJ e reflexos tratados no processo n.º 11065.720334/2017-11.

A fiscalização procede sob TDPF n.º 08.1.90.00-2015-01024-3, abrangendo os tributos mencionados. Foi executada, também, diligência na AUTO ROSSO sob TDPF n.º 10.1.07.00-2015-00706-5.

Assim, o procedimento tem como principal objeto demonstrar que a operação entre as duas pessoas jurídicas simula autonomia das partes, culminando com o lançamento de ofício dos tributos sonegados e com a responsabilização dos reais beneficiários das operações, alcançando, sobretudo, o patrimônio ocultado pelas partes envolvidas. (e-fls. 3.321/3.322 - grifei)

8. Conclusões Face o exposto, pode-se afirmar que se verifica no caso concreto a ocorrência de:

- Confusão de Endereços;
- Confusão de Quadro Societário, conexões com parentesco entre sócios;
- Uso de “laranjas” e empresas off shore para ocultação do real beneficiário, com procurações conferindo amplos poderes de administração ao Sr. Francisco Longo;

- Existência de empresas “de prateleiras” (offshore) como sócias majoritárias (99,5% do capital social) de ambas pessoas jurídicas, Via Itália e Auto Rosso;
- Procuradores das off shore são os advogados empregados das duas empresas;
- Unidade de Gestão;
- Constatação de contratos simulados e/ou forjados entre as empresas;
- Despesas de aluguel da Auto Rosso suportadas pela Via Itália;
- Notório conhecimento de que a representante exclusiva das marcas é a Via Itália (Ferrari, Maserati e Lamborghini); e
- Ocultação patrimonial com venda de bens com utilização de operações simuladas em triangulação com interpostas pessoas e blindagem do patrimônio na empresa “Ugly”.

Com base nessas constatações, pode-se inferir, com relação à Via Itália e à Auto Rosso, a ocorrência de:

- Confusão Patrimonial;
- Simulação – duas pessoas jurídicas constituídas apenas formalmente; de fato, uma única empresa;
- Fraude;
- Liame inequívoco entre as duas, ensejadores de solidariedade tributária;
- Abuso da Pessoa Jurídica;
- Blindagem Patrimonial.

Isto posto, diante dos fortes elementos demonstrados de confusão patrimonial, pode-se afirmar que a “engenharia” articulada entre as duas empresas VIA ITÁLIA e AUTO ROSSO é mera simulação, portanto, de forma fraudulenta, tratando-se, de fato, de uma única empresa.

Portanto, para efeitos de constituição do crédito tributário relativo ao PIS e à Cofins assim devem ser consideradas ambas empresas, uma única, para fins tributários, e, por conseguinte, devem ser lançados de ofício os valores que deixaram de ser apurados no “modelo” utilizado pelas duas pessoas jurídicas apenas existentes formalmente.

Haja vista a ocorrência de fraude com abuso da pessoa jurídica, devem ser responsabilizados os sócios de ambas empresas bem como o contador que atuou como protagonista em todas as operações fraudulentas.

À luz da ocorrência de ocultação patrimonial, por parte dos sócios e contadores, além da responsabilização dos mesmos, deve ser responsabilizada, principalmente, a empresa PATRIMONIAL onde se localizam os BENS.

Dessa forma, deve-se efetuar o lançamento dos valores (...) que **deixaram de ser apurados pela VIA ITÁLIA na qualidade de real vendedora final dos veículos importados.** (e-fls. 3.402/3.403 - grifei)

As Impugnações administrativas apresentadas nos presentes autos foram julgadas improcedentes pela DRJ, sendo julgada procedente tão somente a impugnação apresentada pelo Sr. OMAR MOHAMAD MARCONDES DIB, excluído do polo passivo da autuação. A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012, 2013

IRPJ. CSLL. COFINS. PIS/PASEP. SIMULAÇÃO. INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA.

Caracterizado que a empresa efetuou as vendas ao consumidor final por meio de interposta pessoa jurídica, considera-se que as vendas foram efetuadas por ela própria.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a ação ou omissão dolosa que leve à sonegação e/ou fraude, a multa de ofício deve ser aplicada com o percentual de 150%.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Comprovando-se a infração à lei, os sócios de fato deve ser responsabilizado pelo crédito tributário lançado, bem como o sócio-administrador de direito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (e-fls. 3.602 - grifei)

Em razão da exclusão do sujeito passivo solidário, foi apresentado recurso de ofício na forma da Portaria nº 63/2017.

Após serem intimadas da decisão em agosto/2017 (VIA ITALIA em 22/08/2017 - e-fl. 3.647 - UGLY NEGÓCIOS em 25/08/2017 - e-fl. 3.648 - e demais responsáveis solidários em 24/08/2017 - e-fls. 3.649/3.652), apresentaram Recursos Voluntários as empresas VIA ITÁLIA (em 19/09/2017 - e-fls. 3.654/3.692) e AUTO ROSSO (em 19/09/2017 - e-fls. 3.725/3.762), e a pessoa física RICARDO BRIZ CASADO (em 21/09/2017 - e-fls. 3.696/3.721). São alegados nas defesas, em síntese:

- (i) a empresa VIA ITALIA não realizou operação que possa ser caracterizada como fraude ou simulação, não podendo a AUTO ROSSO ser considerada como uma pessoa interposta. Em suas defesas, a VIA ITÁLIA e a AUTO ROSSO afirmam que *“a mudança da estrutura de uma empresa, que separa em duas pessoas jurídicas atividades diversas com a finalidade de reduzir carga tributária, não se consubstancia em conduta abusiva, nem em dissimulação e tampouco permite o tratamento conjunto de duas ou mais empresas como se fosse uma só, a pretexto de configuração de unidade econômica.”* (e-fl. 3.661 e e-fl. 3.731). O artigo 22, da MP 497/2010 que equiparava as pessoas jurídicas atacadas (AUTO ROSSO) aos produtores (equiparado aos importadores – VIA ITÁLIA), não foi convertida em lei, sendo legítima a estruturação societária proposta pelas empresas. A desconsideração da Personalidade Jurídica da empresa AUTO ROSSO se mostra ilegal e abusiva em razão da inexistência de lei integradora que permita a aplicabilidade do parágrafo único, do art. 116, do CTN.
- (ii) o valor das operações entre a VIA ITÁLIA e a AUTO ROSSO atende fielmente aos termos preconizados pela lei do IPI e pelo Parecer

Normativo n.º 44/1981 quanto ao valor tributável mínimo, como a média ponderada do valor de mercado;

- (iii) a ilegitimidade passiva da pessoa física RICARDO BRIZ CASADO face a ausência de prova que o débito em questão resultou de ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Resolvido conflito de competência entendendo que cabe à 3ª Seção o julgamento do presente processo (e-fls. 3.797/3.799), ele foi direcionado a esta relatora para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

Os Recursos Voluntários apresentados são tempestivos e merecem ser conhecidos. O Recurso de Ofício igualmente merece ser conhecido em conformidade com o art. 1º, § 2º, da Portaria n.º 62/2017, em razão da exclusão do polo passivo da autuação do Sr. OMAR MOHAMAD MARCONDES DIB¹.

Para facilitar o julgamento do processo, as razões do Recurso de Ofício e os argumentos trazidos nos Recursos Voluntários serão analisados em duas partes neste voto:

I - DA SIMULAÇÃO E A EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA DE PIS E COFINS: análise dos argumentos em torno da simulação e da exigência tributária de PIS/COFINS monofásicos constantes dos presentes autos. Frise-se que os Recorrentes não trouxeram quaisquer considerações específicas quanto à multa qualificada aplicada, somente as considerações em torno da ausência de simulação e a válida organização de suas operações; e

II – DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA: verificação da validade da responsabilidade solidária das pessoas físicas e jurídicas. Este item envolve igualmente a análise da responsabilidade solidária do Sr. OMAR MOHAMAD MARCONDES DIB, excluído do polo passivo pela r. decisão recorrida e objeto de recurso de ofício.

Feito este esclarecimento, adentra-se nas razões dos recursos.

I – DA SIMULAÇÃO E A EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA DE PIS E COFINS.

¹ “Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). (...) **§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.**” (grifei)

Atentando-se para os presentes autos, observa-se que o fundamento da autuação foi a existência de simulação na relação entre as empresas VIA ITÁLIA e AUTO ROSSO, com fulcro no art. 149, VII do Código Tributário Nacional (CTN).

A fiscalização buscou demonstrar a inexistência de fato da empresa AUTO ROSSO e a ausência de substrato fático da relação comercial desta empresa com a VIA ITÁLIA. Ao final, as operações da AUTO ROSSO, caracterizada como pessoa jurídica interposta simulada, foram consideradas como de titularidade da importadora VIA ITÁLIA. Com isso, as vendas para consumidores finais realizadas pela primeira passaram a ser considerados como vendas realizadas pela importadora e, por conseguinte, base para a incidência do PIS e da COFINS na sistemática monofásica prevista na Lei n.º 10.485/2002, com a redação dada pela Lei n.º 10.865/2004:

Art. 1º **As pessoas jurídicas** fabricantes e as **importadoras de** máquinas e **veículos classificados nos códigos** 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, **87.03**, 87.04, 87.05 e 87.06, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.070, de 28 de dezembro de 2001, **relativamente à receita bruta decorrente da venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente.** (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifei)

Reproduz-se abaixo a conclusão alcançada pela fiscalização no Relatório Fiscal e os fundamentos jurídicos trazidos para admitir a AUTO ROSSO como uma pessoa jurídica interposta e desconsiderar os negócios jurídicos entabulados entre a VIA ITALIA e a AUTO ROSSO:

Isto posto, diante dos fortes elementos demonstrados de confusão patrimonial, pode-se afirmar que a “engenharia” articulada entre as duas empresas VIA ITÁLIA e AUTO ROSSO é mera simulação, portanto, de forma fraudulenta, tratando-se, de fato, de uma única empresa.

Portanto, para efeitos de constituição do crédito tributário relativo ao PIS e à Cofins assim devem ser consideradas ambas empresas, uma única, para fins tributários, e, por conseguinte, devem ser lançados de ofício os valores que deixaram de ser apurados no “modelo” utilizado pelas duas pessoas jurídicas apenas existentes formalmente.

Haja vista a ocorrência de fraude com abuso da pessoa jurídica, devem ser responsabilizados os sócios de ambas empresas bem como o contador que atuou como protagonista em todas as operações fraudulentas.

À luz da ocorrência de ocultação patrimonial, por parte dos sócios e contadores, além da responsabilização dos mesmos, deve ser responsabilizada, principalmente, a empresa PATRIMONIAL onde se localizam os BENS.

Dessa forma, deve-se efetuar o lançamento dos valores correspondentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI que deixaram de ser apurados pela VIA ITÁLIA na qualidade de real vendedora final dos veículos importados.

9. Enquadramento Legal

Assim dispõe o inciso VII do artigo 149 do Código Tributário Nacional – CTN:

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

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

O conceito de dolo relaciona-se à intenção do agente. De acordo com o inciso I do artigo 18 do Código Penal o crime doloso é aquele em que o agente quis aquele determinado resultado ou assumiu o risco de produzi-lo:

"Art. 18 - Diz-se o crime: (Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

I - doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo;(Incluído pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)."

Já no que concerne à fraude, etimologicamente, a palavra é derivada do latim *fraus*, *fraudis* (engano, má-fé, logro). Segundo Aurélio : “fraude. (Do lat. *Fraude*.) S. f. 1. V. logro (2). 2. Abuso de confiança; ação praticada de má-fé. 3. Contrabando, clandestinidade. 4. Falsificação, adulteração. (Sin. ger.: defraudação, fraudeção, fraudulência.)”

Entende-se por fraude como um engano ou, promovidos de má-fé, para ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever.

Assim, a fraude traz consigo o sentido de “engano”; ação astuciosa para furta-se o fraudulento ao cumprimento do que é de sua obrigação ou para “logro de terceiros”. A fraude sempre se funda na prática de “ato lesivo” a interesses de terceiros ou da coletividade, ou seja, em ato onde se evidencia a intenção de “frustrar-se” a pessoa aos deveres obrigacionais ou legais.

A fraude fiscal é a contravenção às leis tributárias ou regras fiscais, como objetivo de fugir ao pagamento do imposto devido, lesando, portanto, os interesses do erário.

Por outra parte, a simulação, na definição de Clóvis Beviláqua, é uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado. Segundo Orlando Gomes, ocorre a simulação quando "em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros". A simulação é uma deformação voluntária do ato ou negócio jurídico com o intuito de fugir à disciplina normal prevista em lei. Nela ocorre um desacordo intencional entre a vontade interna das partes, efetivamente querida, e a declarada.

Para Silvio Rodrigues, negócio simulado "é aquele que oferece uma aparência diversa do efetivo querer das partes. Estas fingem um negócio que na realidade não desejam".

Do ponto de vista fiscal, na simulação, com o intuito de enganar o Fisco, os autores do negócio real o “maquiam” por meio de um negócio aparente que não corresponde à sua vontade real e cuja natureza é diferente do negócio jurídico verdadeiramente desejado e tipificado como fato gerador pela legislação tributária.

Destarte, no caso em tela, o conjunto dos atos praticados pela fiscalizada demonstram a ocorrência de fraude e simulação com propósito único de burlar o fisco, portanto, de maneira dolosa.

Evidente está a presença da vontade do agente, adotando conduta consciente no sentido de reduzir o montante dos tributos a serem recolhidos. A conduta por si só, já se constitui elemento suficiente que autoriza a tipificação de dolo.

Conforme demonstrado, a fiscalizada procedeu ao engendramento de um “modelo” simulado, que em nada se coaduna com os fatos, haja vista todos os elementos demonstrados no decorrer deste trabalho.

Ou seja, a confusão patrimonial entre a VIA ITÁLIA e a AUTO ROSSO, as conexões nos respectivos quadros societários, a unicidade administrativa demonstrada com elementos diversos, a blindagem patrimonial com utilização da pessoa jurídica “Ugly” denotam, de forma cristalina, tratar-se de uma operação fraudulenta e simulada.

Ainda, cabe ressaltar que esses procedimentos foram adotados de forma sistemática e reiterada, o que, por si só, já revela que a conduta da fiscalizada não foi resultante de mero e simples acaso ou equívoco, mas sim, ato consciente no sentido de não pagar os tributos devidos.

Além disso, os elementos ora demonstrados também se prestam para caracterizar que a intenção dessa prática era impedir que a autoridade fazendária tivesse conhecimento da obrigação tributária, por conseguinte, incorrendo em sonegação fiscal.

“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Desta forma, a existência autônoma das empresas VIA ITÁLIA e AUTO ROSSO não passa de mera ficção, ou seja, uma simulação, uma fraude, posto ambas constituírem, de fato, uma única empresa.

Assim, com base no inciso VII do artigo 149 do Código Tributário Nacional – CTN, acima transcrito, procede-se ao lançamento de ofício dos valores do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI que deixaram de ser apurados em decorrência da estrutura simulada engendrada pela fiscalizada." (e-fls. 3.403/3.406 - grifei)

“12. Do Lançamento de Ofício

Assim, conforme retromencionado, procede-se ao lançamento de ofício dos valores do PIS e da Cofins que deixaram de ser apurados em decorrência da estrutura simulada engendrada pela fiscalizada.

Nesse sentido, tendo em vista que a Via Itália apurou o PIS e a Cofins no regime monofásico no auferimento de receita bruta de vendas dos veículos importados, inclusive destinadas à Auto Rosso, será objeto deste lançamento somente a diferença, sobre a qual não foi apurado o imposto.

Nesses termos, **a base de cálculo do lançamento será constituída, com base nas notas fiscais eletrônicas emitidas no período, pela diferença obtida entre a receita bruta decorrente da venda de automóveis classificados no código 87.03 da TIPI da Auto Rosso para os consumidores finais e a receita bruta decorrente da venda da Via Itália para a primeira.** Sobre essa base de cálculo será aplicada a alíquota de PIS e Cofins do regime monofásico, 2% e 9,6% respectivamente, nos termos do art. 1º da Lei

n.º 10.485/2002, o que resultará no valor dos tributos a serem lançados de ofício.” (e-fl. 3.410 - grifei)

Antes de adentrar especificamente nos elementos da simulação identificados pela fiscalização, e elucidar a operação perpetrada pelas empresas, importante frisar que, diferentemente de outro caso já julgado da mesma empresa neste CARF (processo n.º 11065.724114/2015-03), o fundamento da presente autuação não foi uma suposta realização de planejamento tributário lícito. Com efeito, como visto pela transcrição do Relatório Fiscal acima, o fundamento da presente autuação é a existência de operações fraudulentas entre as empresas VIA ITALIA e AUTO ROSSO, com a caracterização da empresa AUTO ROSSO como pessoa jurídica interposta, tratando-se de operações simuladas por esconderem a real operação de venda de veículos para consumidor final pela VIA ITALIA.

De fato, no referido processo n.º 11065.724114/2015-03 do mesmo contribuinte, referente à exigência de IPI Importação, o fundamento exclusivo da autuação foi o art. 116, parágrafo único, do CTN, tendo sido cancelado por vício no fundamento da autuação em primeira instância administrativa e mantida por este CARF em sede de recurso de ofício no Acórdão n.º 3401-005.228, de relatoria do Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, na sessão de 27/08/2018. Como se depreende do excelente voto proferido naquela oportunidade, caberia à autoridade fiscal comprovar a existência de simulação, o que não foi feito naquela oportunidade. Por deficiência no fundamento da autuação, aquela autuação foi cancelada, em decisão ainda não definitiva, passível de recurso.²

Para que fique clara a diferença no fundamento daquela autuação para a presente e por trazer uma clara distinção entre os planejamentos tributários das situações simuladas ou fraudulentas, com fulcro no Acórdão n.º 2301-005.119 do Conselheiro Fábio Piovezan Bozza, entendo relevante transcrever integralmente o voto do Conselheiro Leonardo Branco, com destaque para os pontos entendidos como relevantes para o presente processo:

10. Ao se descer à espécie, o que se extrai é uma tal arquitetura negocial de segregação das atividades de importação e comercialização de produtos ("split" de empresas) que permite um caminho negocial menos oneroso do ponto de vista tributário. Ao criar uma segunda empresa do grupo, com objeto social comercial, permite-se que a saída da primeira, importadora, seja gravada com IPI, porém sobre valor de venda significativamente inferior ao destinado ao consumidor final, pois o grupo desloca a agregação de valor à etapa subsequente, que não caracteriza fato gerador do imposto. Tal prática não é vedada pelo ordenamento, mas devem ser realizadas as seguintes ressalvas.

² Extrato de andamentos do processo disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarInformacoesProcessuais/consultarInformacoesProcessuais.jsf> No momento, aguardando formalização e intimação do julgamento do Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional. Julgado ementado nos seguintes termos: “Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2011 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. FALTA DE REGULAMENTAÇÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 CTN. ERRO DE FUNDAMENTAÇÃO. **O parágrafo único do art. 116 do CTN, introduzido pela Lei Complementar n.º 104/2001, trata-se de regra anti-dissimulação, e prevê a possibilidade de desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária que até o momento não foi editada, não podendo, portanto, ser utilizado como fundamento da decisão.**” (grifei)

11. Constatou-se, no curso do procedimento fiscalizatório, que a sócia-administradora da VIA ITÁLIA é sócia da AUTO ROSSO, e que o sócio-administrador da AUTO ROSSO é presidente da VIA ITÁLIA, bem como que 93,81% das unidades vendidas pela VIA ITÁLIA foram destinadas à AUTO ROSSO no período fiscalizado (ou 91,18% tendo como base o valor de venda), o que configura relação de interdependência nos termos da legislação de regência do IPI. A autoridade fiscal, em coleção probatória, constatou que a sede da VIA ITÁLIA se encontra em local onde anteriormente funcionou filial da AUTO ROSSO, e que ambas detêm o mesmo contador e mesmo número de telefone indicado nas DIPJ, **argumentando a contribuinte que tal fato se explica pela razão, sempre explicitada, de serem duas empresas do mesmo grupo empresarial.**

12. A decisão objurgada por remessa oficial identificou, com precisão, que a fundamentação que confere lastro ao auto de infração, em que pese referir genericamente ao instituto civil do "desvio de finalidade", sem explícita referência, como seria de se esperar, ao art. 50 do Código Civil, **voltou-se única e exclusivamente ao parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional.** Sob tal pálio, o julgador de primeiro piso erige o seguinte percurso racional:

"Mesmo que julgássemos legítima a aplicação direta do artigo 50 do CC, - o que não é - **a consequência prática seria o desprezo da pessoa jurídica como sujeito passivo da obrigação inadimplida e a eleição dos sócios como responsáveis diretos pelo tributo devido, o que não foi feito. A Fiscalização afastou a personalidade, mas manteve a tributação na pessoa jurídica, caracterizando impropriedade de uso do instituto.**

No que diz respeito agora à incidência do parágrafo único do artigo 116 do CTN, que trata da desconsideração de negócios jurídicos para fins de tributação, tem a Terceira Turma da DRJ e o CARF entendimentos pacíficos no sentido da impossibilidade de utilização desse instituto sem a presença da norma integradora por estarmos tratando de dispositivo com eficácia limitada.

(...) a conjugação das análises perpetradas quanto à utilização da figura da despersonalização vinda do art. 50 do CC e quanto à legitimidade de invocação do §único do art.116 do CTN - cuja lei integradora nunca foi editada - levam à incerteza jurídica do lançamento e, por via de consequência, à inexistência de liquidez do crédito constituído" - (seleção e grifos nossos).

13. Como se demonstrará ao longo deste voto, em primeiro lugar, o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional se encontra pendente de regulamentação, conforme determinação intestina da norma. Em segundo lugar, ainda que fosse potencialmente possível no ordenamento pátrio tal dispositivo, não se aplica ao presente caso, pois se volta a tratar de regra anti-dissimulação, e não regra de controle de preços, pertinente a matriz normativa diversa, afeta especificamente ao IPI (objeto do auto de infração em disputa).

14. Não se está, de maneira nenhuma, a afirmar que o parágrafo único se identificaria, na espécie, a uma regra geral antielisiva ("general anti-avoidance rules" - GAAR) que deve deixar de ser aplicado diante da existência de regra específica ("special anti-avoidance rules" - SAAR), em primeiro lugar porque o parágrafo único do art. 116 não é uma GAAR no sentido tradicional, mas, repita-se, uma regra anti-dissimulação, e, em segundo lugar, porque a aplicação de regras de valor tributário mínimo em nada obstatam ou excluem o exame de estruturas dissimuladas. **Contudo, uma vez que a acusação foi fundada especificamente na prática de manipulação de bases tributáveis do IPI entre partes interligadas em específica situação de interdependência, o que se vislumbra é um verdadeiro erro de fundamentação.**

15. Em profícuo e encomioso estudo de 2012, LUÍS EDUARDO SCHOUERI, ao cotejar experiências legislativas que deram conta do planejamento tributário, apontou para soluções diferentes: o modelo alemão, ao se valer do ferramental da consideração econômica, voltou-se a reconhecer a captação do fenômeno econômico subjacente à forma para informar a hipótese de incidência, tomando o cuidado de "(...) reconhecer que, por vezes, a lei se vincula a negócios jurídicos, sendo irrelevante, portanto, o recurso às figuras da simulação e do abuso de forma como ferramentas residuais". Em Portugal, por seu turno, o método encontrado pela experiência germânica encontra o muro da prevalência do direito privado, o que exigiu "(...) a introdução da figura do abuso de formas jurídicas, já que o mero recurso à simulação não é suficiente". No Brasil, por seu turno, uma vez afastada a consideração econômica pela doutrina, resta "(...) o recurso à simulação como forma de contenção do planejamento tributário". Neste sentido, há de se assentir com o autor ao perscrutar a respeito da abrangência do caminho escolhido pelo legislador ao referir à dissimulação, o que remete, por evidente ao instituto da simulação, ponto sobre o qual tive a oportunidade de escrever em 2016 :

"A partir do momento em que o legislador fixa institutos de direito privado como pontos ou limites fixos para a tributação, apenas se falará em fato gerador se estiver presente o instituto, forma ou negócio previsto em lei. Assim, ao praticar o fato descrito no antecedente e vinculado a um determinado instituto de direito privado (G), o contribuinte deverá pagar o tributo correspondente (C), com base na lei tributária (B). Contudo, se não praticar o fato gerador, ou seja, se localizar o seu agir fora do horizonte de eventos da materialidade tributária a partir do qual se torna imperativo o recolhimento do tributo, não há garantia (W) que reconstrua a passagem de G para C justamente porque o fato previsto como gerador de um determinado tributo foi vinculado a um instituto de direito privado, e o contribuinte não o praticou.

Luís Eduardo Schoueri, ao refazer este percurso, apontou para ordenamentos, como o alemão e o austríaco, que, com o escopo de coibir esta prática, realizaram a previsão do instituto do abuso de formas jurídicas por meio das chamadas "cláusulas gerais antiabuso".⁵²⁴ Estas normas apenas serão aplicadas mediante a verificação de determinados critérios aferíveis somente a partir da apreciação do caso concreto, entre os quais o fato de não ser encontrado nenhum "(...) fundamento econômico razoável para a escolha do meio adotado" ou quando "(...) uma estrutura é (...) não natural, superficial, contraditória (...) e suas finalidades econômicas aparecem como secundárias",⁵²⁵ sendo possível se apontar, portanto, para laços de afinidade com a doutrina do propósito negocial.

Assim, uma vez constatado o abuso de formas,⁵²⁶ emprega-se a norma tributária eludida, e, como tal proceder, por parte da autoridade fiscal, implicaria no recurso à analogia, como visto anteriormente, estes países passaram a aduzir em seus ordenamentos expressamente esta possibilidade. Cabe observar que, quanto maior a vinculação com relação ao direito privado, maior a abrangência da regra antiabuso, vez que, ao se ampliar esta correlação com a legislação civil, "(...) igualmente aumentam as oportunidades da contenção do planejamento tributário por meio de instrumentos que cerceiem tais expedientes".⁵²⁷ A experiência brasileira, entretanto, ao invés de instaurar uma regra antiabuso desta natureza, propôs-se um dispositivo que tratou da "dissimulação", o que, evidentemente, remete ao instituto da simulação. Ao fazê-lo, a regra vedou o acesso à argumentação que se voltava a apontar para a doutrina do "propósito negocial", ou da "substância sobre a forma" pela razão de "(...) não decorrerem da simulação em sua acepção de direito privado"⁵²⁸ e, ademais, passou ao largo do abuso de formas e da tradição da fraude à lei conforme o direito civil, além de demandar, não obstante, a necessidade de a lei ordinária prever os procedimentos próprios para que a autoridade fiscal pudesse concluir pela desconsideração dos atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador, de modo a restringir praticamente à inocuidade a sua aplicação.

Tratou-se, ao que parece, da recepção de “(...) um modelo antielisivo obsoleto”,⁵²⁹ inspirado em dispositivo da legislação francesa fundado no instituto do abuso do direito e que, inclusive, foi suprimido pela França ao final do ano de 2008”.

16. Assim, com a edição da Lei Complementar n.º 104/2001, foi adicionado o parágrafo único ao art. 116 do Código Tributário Nacional, que autorizou a desconsideração de atos ou negócios praticados com finalidade de dissimulação, “(...) observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”. Neste sentido, a Medida Provisória n.º 66/2002 foi a tentativa do Poder Executivo de estabelecer os procedimentos para a aplicação do dispositivo adicionado em 2001. Tratou-se do primeiro diploma com vocação de lei, ao menos no plano federal, a tratar expressamente do procedimento e dos indícios caracterizadores da dissimulação. O §1º do art. 14 da medida estabeleceu que, para fins de desconsideração, deveria o aplicador levar em conta, entre outras, a ocorrência de: (i) falta de propósito negocial, ou (ii) abuso de forma. O § 2º, por seu turno, foi redigido nos seguintes termos: “(...) considera-se indicativo de falta de propósito negocial a opção pela forma mais complexa ou mais onerosa, para os envolvidos, entre duas ou mais formas para a prática de determinado ato”.

17. A exposição de motivos, assinada pelo então Ministro da Fazenda Pedro Malan, tratou da inovação normativa dos seus itens 11 a 14. Afirmou-se, nesta oportunidade, que o projeto identificava aquelas hipóteses em que haveria a possibilidade de neutralização de atos ou negócios que, embora lícitos, buscam “(...) tratamento tributário favorecido e configuram abuso de forma ou falta de propósito negocial”. Os conceitos guardariam consistência, de acordo com o item 13, com aqueles estabelecidos na “(...) na legislação tributária de países que, desde algum tempo, disciplinaram a elisão fiscal”, sem, no entanto, explicitar a quais experiências se faz referência. A medida foi submetida ao crivo do Poder Legislativo e afinal rejeitada neste particular pela Lei n.º 10.637/2002.

18. Para considerável parte da doutrina, a rejeição parcial da medida pelo Congresso Nacional significou, de um lado, desconforto do legislador com uma tentativa indireta de usurpação de competência, vez que o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional determina que haverá necessidade de “lei ordinária”. De outro, representaria não apenas a repulsa legislativa à importação do abuso de formas jurídicas e da doutrina do propósito negocial, como também do conceito de dissimulação fundado neste construto, o que impediria, por consequência, a rejeição a seu uso em decisões proferidas por intérpretes autênticos e, sobretudo, aqueles adstritos à estrita legalidade, como é o caso dos tribunais administrativos, aos quais não é cabível o juízo de constitucionalidade. Assim, “(...) andou bem o Congresso Nacional (...) a rejeição da referida Medida Provisória é evidência de que as figuras são estranhas ao ordenamento”. Por fim, mesmo com a rejeição do texto, legislações municipais, como é o caso de São Paulo, editaram leis, nos anos seguintes, nos exatos termos da Medida Provisória n.º 66/2001, como é o caso da Lei Municipal de São Paulo n.º 14.133/2006.

19. O fato é que a Medida Provisória n.º 66/2002, na parte em que previa a ausência de propósito negocial e o abuso de forma como fundamentos jurídicos válidos para a desconsideração dos negócios jurídicos, foi rejeitada pelo Congresso, inexistindo, atualmente, na legislação nacional ou federal, tal fundamento jurídico. A ampliação dos poderes da Administração, diga-se, foi também refutada quando da aprovação do Código Tributário nacional, em 1966, uma vez que o anteprojeto encabeçado por RUBEN GOMES DE SOUSA previa, como recorda PAULO AYRES BARRETO, em seu art. 74, que a interpretação da legislação não visará só aos atos, fatos e situações jurídicas nela nominalmente referidas, mas também “(...) àqueles que produzam ou sejam suscetíveis de produzir resultados equivalentes”. O mesmo ocorreu em 2015, com a rejeição da Medida Provisória n.º 685/2015, cujo art. 7º instituiu “regras de revelação obrigatória”, devendo o contribuinte informar operações e atos ou negócios jurídicos

que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo. Tal medida, independentemente do juízo (favorável ou desfavorável) que se faça a seu respeito, foi igualmente objeto de repulsa por parte do legislador.

20. Não deve olvidar o julgador administrativo que integra o Poder Executivo no exercício de função jurisdicional atípica. Assim, caso decida pela eficácia e consequente aplicação de dispositivo que o Congresso Nacional rejeitou mais de uma vez, estará a incorrer em usurpação de competência do Poder Legislativo e, logo, afronta direta à separação dos poderes e do próprio Pacto Federativo.

21. Já nos posicionamos especificamente a respeito da impossibilidade de aplicação do parágrafo único do art. 116 no combate planejamentos tributários, como em recente artigo publicado em co-autoria com JOSÉ MARIA ARRUDA DE ANDRADE, do qual extraímos, por pertinente ao caso em apreço, o seguinte trecho:

"(...) no campo do direito brasileiro, correto o raciocínio no sentido de que, em regra, a capacidade contributiva manifestada por alguém que não pratica fato gerador típico se encontra infensa ao âmbito da competência tributária do Estado, ainda que o resultado econômico seja equivalente àquele obtido por terceiro que, para tanto, incorreu no fato gerador. É necessário se considerar, entretanto, que, ao se buscar o propósito negocial, realiza-se um exercício em torno da consideração econômica do agir do contribuinte para se averiguar o interesse das partes desdobrado do seu agir. A partir do momento em que o legislador fixa institutos de direito privado como pontos ou limites fixos para a tributação, apenas se falará em fato gerador se estiver presente o instituto, forma ou negócio previsto em lei. Assim, ao praticar o fato descrito no antecedente e vinculado a um determinado instituto de direito privado [D], a contribuinte deverá pagar o tributo correspondente [C], com base na lei tributária [B]. Contudo, se não praticar o fato gerador, ou seja, se localizar o seu agir fora do horizonte de eventos da materialidade tributária a partir do qual se torna imperativo o recolhimento do tributo, não há garantia [W] que reconstrua a passagem de D para C justamente porque o fato previsto como gerador de um determinado tributo foi vinculado a um instituto de direito privado, e o contribuinte não o praticou.

Parte da doutrina, ao refazer este percurso, apontou para ordenamentos, como o alemão e o austríaco, que, com o escopo de coibir esta prática, realizaram a previsão do instituto do abuso de formas jurídicas por meio das chamadas "cláusulas gerais antiabuso". Estas normas apenas serão aplicadas mediante a verificação de determinados critérios aferíveis a partir da apreciação do caso concreto, entre os quais o fato de não ser encontrado nenhum "[...] fundamento econômico razoável para a escolha do meio adotado" ou quando "[...] uma estrutura é [...] não natural, superficial, contraditória [...] e suas finalidades econômicas aparecem como secundárias", sendo possível se apontar, portanto, para laços de afinidade com a doutrina do propósito negocial.

Assim, uma vez constatado o abuso de formas, emprega-se a norma tributária eludida, e, como tal proceder, por parte da autoridade fiscal, implicaria o recurso à analogia, estes países passaram a aduzir em seus ordenamentos expressamente esta possibilidade. Cabe observar que, quanto maior a vinculação com relação ao direito privado, maior a abrangência da regra antiabuso, vez que, ao se ampliar esta correlação com a legislação civil, "[...] igualmente aumentam as oportunidades da contenção do planejamento tributário por meio de instrumentos que cerceiem tais expedientes" 64.

A experiência brasileira, entretanto, ao invés de instaurar uma regra antiabuso desta natureza, voltou-se a um dispositivo que tratou da "dissimulação", o que remete ao instituto da simulação. Ao fazê-lo, a regra vedou o acesso à argumentação que apontava para a doutrina do "propósito negocial", ou da

“substância sobre a forma” pela razão de “[...] não decorrerem da simulação em sua acepção de direito privado” e, ademais, passou ao largo do abuso de formas e da tradição da fraude à lei conforme o direito civil, além de demandar, não obstante, a necessidade de a lei ordinária prever os procedimentos próprios para que a autoridade fiscal pudesse concluir pela descon sideração dos atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador, de modo a restringir praticamente à inocuidade a sua aplicação. Tratou-se, ao que parece, da recepção de “[...] um modelo antielísivo obsoleto”, inspirado em dispositivo da legislação francesa fundado no instituto do abuso do direito e que, inclusive, foi suprimido pela França ao final do ano de 2008.

Tal constatação milita em desapeço a afirmações como aquela realizada pelo voto vencedor do Acórdão CSRF n. 9101-002.953, no sentido de simplesmente ser “[...] legítima a descon sideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do IRPJ, nos termos do artigo 116, parágrafo único do CTN”, como constou em ementa, pois ausente a disciplina da norma em lei ordinária. Observe-se que a conselheira relatora do voto vencedor estriba a reputada autoaplicabilidade em outros dispositivos do próprio código, omitindo-se quanto à expressa determinação “observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”, como no seguinte trecho: “[...] entendo que a norma do artigo 116 é eficaz, legitimando a descon sideração de atos simulados, reforçando a previsão contida no artigo 149, VII”. A decisão que se baseia na ausência de propósito negocial para reconhecer a dissimulação é, portanto, duplamente criativa: seja quanto à substância, seja quanto ao procedimento. Sua renúncia ao compromisso de referibilidade entre direito posto e decisão esvazia aquilo a que chamamos apoio [B], infringindo o “teste do pedigree”. E, ainda que todas estas demandas do campo jurídico fossem postas de lado, sobejaria o sólido muro da analogia para ser transposto.

Observe-se, neste sentido, que as “cláusulas gerais antiabuso” exigem, para serem aplicadas, tanto a demonstração do aspecto intencional de frustrar a tributação, que poderíamos aproximar da ideia de causa concreta, como também que a figura de direito privado eleita seja irrazoável ou inusual em face dos fatos econômicos pretendidos. Este segundo critério não deixa de guardar relação, portanto, com a causa abstrata, a eleição dos tipos para o atingimento de um fim. Assim, existiriam pontos de contato entre o abuso de formas e a maneira pela qual a jurisprudência administrativa brasileira passou a aplicar a “simulação em sentido amplo”. Contudo, os métodos utilizados para a concretização das duas normas, no entanto, são bastante diferentes. Para se configurar o abuso, realiza-se a consideração econômica do fato praticado, e não interpretação da norma: “[...] a postura é tópica, pois se parte de um problema da vida, mas a consequência, para o direito, é integrativa”. Se defendemos que a postura casuísta deve encontrar os seus limites no direito posto, somente será possível se aplicar o direito em conformidade com a norma tributária eludida se houver norma autorizativa de analogia gravosa.

O propósito negocial transita, portanto, sem grandes dificuldades pelo plano das garantias que apontam para o abuso de formas, como se pode perceber. No caso de aplicação de simulação em sentido amplo, a falta de propósito negocial poderá ser considerada no plano dos grounds da alegação como a incompatibilidade entre a causa concreta e a causa abstrata, que indicará para a nulidade com garantia no vício de causa (...) a invocação dos ilícitos atípicos (entre eles o abuso de formas), “[...] além de indevida, mostra-se desnecessária”, pois questionar a causa do negócio seria suficiente para cumprir “[...] com os mesmos designios daquelas figuras extravagantes”⁶⁹. **O que tampouco este modo de estruturação do argumento parece responder de maneira satisfatória é, ainda que se reconheça o vício que redunde no reconhecimento da simulação e, portanto, da nulidade, como se requalifica o**

fato gerador. Em outras palavras, a operação deve se dar em duas etapas. Na primeira, afasta-se o fato simulado, posto a público, que evitou pisar no campo minado da tributação. Na segunda, aponta-se para o fim econômico dissimulado. A partir deste momento, surgem questões problemáticas que precisarão ser enfrentadas pelo aplicador: será possível restaurá-lo como fato da vida eficiente para justificar a tributação? Não se estaria a incorrer novamente em analogia, porém por via transversa? O que apoia a passagem para a conclusão?" - (seleção e grifos nossos).

22. Observa-se, assim, que teria sido possível à autuante argumentar no sentido da existência de um negócio jurídico simulado, o que não fez. Tal figura, ademais, restou didaticamente explicitada no Acórdão CARF nº 2301-005.119, proferido em 12/09/2017, de relatoria do Conselheiro FÁBIO PIOVESAN BOZZA, cujo voto é merecedor de elogios e, sobretudo, de análise pormenorizada pelas autoridades administrativas e judiciais que se voltam a tratar de planejamentos tributários pelo método de que se vale para o reconhecimento de patologias jurídicas consentâneas com as especificidades do ordenamento brasileiro, e não dispostas a um compromisso acríptico com teorias estrangeiras desenvolvidas em contextos próprios:

"A simulação retrata um vício social do negócio jurídico, e não um vício de consentimento (as partes sabem muito bem o que querem e assim agem). De maneira intencional, as partes orquestram uma ilusão negocial com a finalidade de induzir terceiros a erro. O negócio simulado, desse modo, apenas aparenta preencher os requisitos de validade do negócio jurídico, quando, na verdade, não preenche, uma vez que as partes neutralizam os efeitos típicos do ato.

O negócio simulado apresenta uma incompatibilidade consciente e intencional entre a causa abstrata e a causa concreta. Em outras palavras, há uma dissonância grave entre a função típica do negócio selecionado e o fim concreto almejado pelas partes. É o caso de uma compra e venda publicamente declarada em que as partes intencionalmente apenas encenam o pagamento do preço.

A prova da simulação consiste em demonstrar que o negócio jurídico em discussão é mera aparência ou dissimula uma relação jurídica de natureza diversa. Para tanto, é necessário provar uma situação fática existente, só que divergente da realidade da declaração, do negócio ou do sujeito dissimulado.

O ideal é demonstrar a existência do acordo simulatório (causa simulandi) a fim de descortinar a cooperação entre os simuladores para a realização da maliciosa preordenação de uma aparência diversa da realidade. Tal tarefa, no entanto, não se apresenta de fácil execução, já que raras vezes essa prova será direta e estará consubstanciada num documento em que aflore claramente a intenção dos simuladores de enganar terceiros por meio de um negócio aparente.

Por esse motivo, a simulação costuma ser provada pelo comportamento concludente das partes (ou seja, a atitude do agente que permite concluir acerca da respectiva intenção e dos efeitos jurídicos perseguidos). E isso geralmente acontece mediante a reunião de indícios.

A produção de prova indireta deve ser baseada na existência de outros fatos (indícios) que, por indução lógica, levam à conclusão sobre a ocorrência do fato principal. A natureza da prova indireta, entretanto, sujeita-se a diferentes graus de crença. Por isso, o quadro de indícios deve ser preciso, grave e harmônico, isto é:

(a) preciso: o fato controvertido deve ter ligação direta com o fato conhecido, podendo dele extrair consequências claras e efetivamente possíveis, a ponto de rechazar outras possíveis soluções;

(b) grave: resultante de uma forte probabilidade e capacidade de induzir à persuasão; e

(c) harmônico: com os indícios concordantes entre si e não contraditórios, os quais convergem para a mesma solução, de modo a aumentar o grau de confirmação lógica sobre uma dada ilação" - (seleção e grifos nossos).

23. Assim, se ocorrida a situação definida em lei como necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador, "(...) o inciso I do art. 118 do Código Tributário Nacional pode oferecer ferramental interessante para o fisco: no lugar de buscar a invalidade do negócio jurídico, pode ele questionar se a hipótese tributária se vincula àquele negócio". **Descortina-se a forma apresentada, assim, para que a operação jurídica subjacente produza os efeitos (tributários) que lhe são próprios. A regra antidissimulação do art. 116, por outro lado, realiza caminho diverso e, como se pode perceber, mais oneroso à autoridade fiscal, pendente de regulamentação.** Neste sentido, lapidar (e refinada) a distinção da opção brasileira com relação a outros métodos de combate aos planejamentos tributários eleitos por outros países .

24. Não se trata, portanto, da defesa incontida do planejamento tributário, o que redundaria em visão puramente formalista, mas de uma postura muito mais ampla: aquela comprometida com a fundamentação das decisões. **Assim, afirmamos: é possível se descortinar o verdadeiro fato gerador quando reconhecida a simulação, mesmo com a reconstrução meramente indiciária dos eventos. Contudo, os pressupostos de fato e de direito devem estar minimamente demonstrados pela autoridade administrativa para tornarem juridicamente sólido o lançamento:**

"Em nenhum dos acórdãos analisados, mesmo nos votos divergentes, obteve-se a requalificação do fato gerador quando reconhecida a simulação com base nestes argumentos. E se observe que não se trata de uma visão formalista, pois bastaria uma referência, por exemplo, ao art. 167 do Código Civil que prevê ser "(...) nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma" ou ao art. 170 do mesmo diploma. Em termos simples, o que se pretende demonstrar é que, ainda que o julgador incorpore uma visão solidária no plano de suas garantias, não poderá se furtar a demonstrar o fundamento remoto de sua alegação, sob pena de invalidade.

(...) Tais considerações fazem parte do debate democrático e os aplicadores serão livres para expor as suas convicções, desde que a fundamentem, sob pena de desviar a própria prática argumentativa da qual participam, e o modelo é apto, assim, a tornar ainda mais evidentes as robustas tensões envolvidas entre os apoios e as garantias. Ademais, um modelo voltado para o esclarecimento parece ser bem-vindo como forma de decompor os elementos estruturais de um topos problemático como é o da coibição de abusos, sobretudo quanto aos seus fundamentos" - (seleção e grifos nossos).

25. **No caso em disputa, não se indaga a respeito das provas, mas da fundamentação da decisão que concluiu pela "desconsideração da pessoa jurídica" (sic) da empresa AUTO ROSSO, pois, ainda que aplicável o dispositivo instituído pelo legislador complementar em 2001, a sua implicação não seria a desconsideração de personalidade jurídica (expressão afeta à tradição do argumento de disregard doctrine ou piercing the veil) com objetivo de tornar tangível a empresa para atingir a pessoa de seus sócios.** O que se afasta, sob o preceptivo normativo do parágrafo único do art. 116 é a operação enganosa (simulada, posta a público) para se atingir o fim econômico (dissimulado, escondido): o que se desconsidera, assim, é sempre o ato ou o negócio jurídico praticado com a finalidade

(dolo, provado) de dissimular o fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, e não a personalidade jurídica.

(...)

33. Assim, em síntese, (i) o Congresso Nacional rejeitou a Medida Provisória nº 66/2002, impossibilitando a aplicação do parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional. Ainda que fosse possível a este Conselho, como corolário do Poder Executivo no exercício de função jurisdicional atípica, superar esta barreira, à revelia do poder majoritário, fazendo valer a sua vontade declarada na Medida Provisória rejeitada, proceder manu militare ao reconhecimento de sua aplicabilidade post mortem, há ainda segundo impeditivo para a manutenção do auto combatido. No caso concreto, considerando as (ii) normas estabelecidas pelo RIPI, (ii.a) a autoridade fiscal dispunha de regra específica estatuída pelas normas de regência do imposto, normatização esta que, de outra sorte, (ii.b) ao dispor sobre a necessidade de adstrição ao VTM, rechaça a própria ilegitimidade da operação, pois regula as balizas mínimas do comportamento interpartes na prática comercial.

34. E, em terceiro lugar, (iii) ainda que fosse possível se superar esta dupla inconsistência de fundamentação, usurpando-se a não mais poder a competência do Poder Legislativo, **tampouco se vislumbra no presente caso a existência de pacto simulatório apto a ensejar a simulação.** Isto porque, pelo que se denota do próprio procedimento, **tanto a empresa VIA ITÁLIA como a empresa AUTO ROSSO existem de fato. Ao demonstrar que cerca de 90% das unidades vendidas pela VIA ITÁLIA foram destinadas à AUTO ROSSO, demonstra, contrario sensu, que parte das vendas não foram. Ao demonstrá-lo por meio do cotejo das notas fiscais, demonstra também que as empresas as emitiam regularmente, que tinham estoque e estão em dia com as suas obrigações fiscais. Ao apontar seus endereços comerciais e recortar suas páginas da Internet, com logos e telefones de contato, aponta para a sua substância e existência, a "(...) personalidade própria do estabelecimento", como aduz, corretamente, a decisão recorrida nos seguintes termos:**

"Vale dizer que a desconsideração das operações realizadas pela Auto Rosso só seria possível diante do panorama jurídico até aqui traçado se estivéssemos diante de uma sociedade empresária inexistente de fato, ou seja, diante de uma empresa de fachada. **Mas considerar de fachada uma empresa que emite notas fiscais regularmente, possui lastro de estoque para realização de suas vendas e entrega regularmente a DIPJ e a DCTF seria absolutamente inconsistente; seria desprezar, sem qualquer motivo, a personalidade própria do empreendimento, garantida esta pelo ordenamento pátrio em consonância com a teoria da ficção jurídica.** Em conclusão, não há de ser lúdica nem a utilização direta de dispositivos do Código Civil (art.50, no caso concreto), nem a fundamentação baseada na possibilidade de desconsideração de negócios jurídicos advinda do texto normativo contido no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional" - (seleção e grifos nossos).

35. De fato, não se vislumbra o ardil, a intenção maliciosa e preordenada que põe a conhecer uma aparência falseada e posteriormente descortinada pelo Fisco. Na verdade, o que se observa é a fiscalização que se depara com uma separação empresarial que tem, por efeito, a diminuição do arrasto tributário sobre a operação comercial: é o inconformismo da autoridade fiscal com as margens de lucro entre partes interligadas que culmina com a acusação, e não a inverdade artificiosa do negócio jurídico.

36. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício. (grifei)

Observa-se que naquele processo a simulação não foi devidamente fundamentada, se respaldando a fiscalização em uma suposta realização de planejamento tributário, com uma organização lícita das atividades com fulcro no ordenamento jurídico pátrio, desconsiderada com fulcro no art. 116, parágrafo único do CTN. A autoridade fiscal não fundamentou aquela autuação para demonstrar com um conjunto de provas contundentes que a empresa AUTO ROSSO seria uma pessoa jurídica interposta, sendo que a fiscalização somente apresentou elementos para identificar a forma de funcionamento das empresas e uma “*inconformidade com as margens de lucro adotadas entre partes interligadas*”.

Por outro lado, no presente caso, e ao contrário do que aduzem as Recorrentes, estamos diante de uma acusação fiscal de prática de condutas contrárias ao ordenamento jurídico, com uma organização societária simulada. Não estamos, portanto, na seara do planejamento tributário (condutas lícitas), mas na seara da simulação e da fraude (condutas ilícitas), com fulcro no art. 149, VII, do CTN.

Diferentemente do caso anterior, na presente autuação a fiscalização buscou juntar elementos indiciários para provar a simulação, demonstrando que a constituição da pessoa jurídica AUTO ROSSO e os negócios jurídicos com ela entabulados foram uma mera aparência para a venda de veículos pela VIA ITÁLIA. Para tanto, buscou provar uma situação fática existente (vendas de veículos pela VIA ITÁLIA), divergente da realidade por meio do sujeito dissimulado (vendas de veículos da VIA ITÁLIA para a AUTO ROSSO para posterior distribuição). Inclusive, a ausência de referência ao art. 116 do CTN nos presentes autos foi consignada na r. decisão recorrida:

No entanto, a possibilidade de o Fisco considerar a prática da simulação ou da fraude no ato do lançamento é muito anterior à edição da Lei Complementar nº 104/2001, que introduziu o parágrafo único do art. 116 do CTN, **o qual sequer foi citado na autuação**. Isso porque, segundo o inciso VII do art. 149 do CTN, o lançamento de ofício deve ser efetuado pelo auditor-fiscal quando comprovado “*que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação*”. (e-fl. 3.609 – grifos no original)

Os documentos acostados aos autos pela fiscalização buscam demonstrar que a empresa AUTO ROSSO não existiria de fato, sendo apenas uma empresa documentalmente criada para que a VIA ITÁLIA não procedesse diretamente com a venda dos veículos importados, mas por meio de pessoa interposta (AUTO ROSSO), ensejando na redução do PIS e da COFINS monofásicos. Importante compreender um pouco melhor a operação travada pelas empresas, descrita pela própria VIA ITÁLIA desde a época da fiscalização nos presentes autos.

A empresa VIA ITÁLIA realiza a importação de veículos de luxo de empresas localizadas no exterior, sendo ela a empresa com contrato de importação e distribuição no Brasil das marcas Ferrari, Maserati e Lamborghini. Os contratos com as marcas indicando que a VIA ITALIA é a importadora e a distribuidora exclusiva no Brasil foram anexados aos autos às e-fls. 414/420, indicando que a importação e a comercialização dos veículos devem ser feitos em nome da VIA ITÁLIA, diretamente ou por meio de intermediários, abrangendo inclusive serviços de manutenção pós vendas (suporte técnico):

Lamborghini (e-fl. 414):

VIA ITALIA COMERCIO E IMPORTAÇÃO DE VEICULOS LTDA,
Rua Joaquim Floriano, 1095, Itaim Bibi,
São Paulo, Brasil

Carta de Autorização para fins de Homologação
Sant' Agata Bolognese, 3 de fevereiro de 2009

A quem interessar possa

Prezados Senhores,

A Automobili Lamborghini S.p.A (a Fabricante), sociedade que fabrica carros de luxo e que possui um relacionamento contratual com a VIA ITALIA COMERCIO E IMPORTAÇÃO DE VEICULOS LTDA, sociedade inscrita de acordo com as leis do Brasil sob o CNPJ número 07.638.845/0001-56 (a "Revendedora"), e segundo o qual a fabricante confere à Revendedora o direito e impõe a ela a obrigação de comercializar e vender os Produtos Contratuais em seu próprio nome e favor, bem como explorar plenamente o mercado dos referidos Produtos, neste ato, certifica que, de acordo com o procedimento de homologação, a Revendedora tem a função de importadora Geral para o mercado brasileiro, porém apenas para fins de homologação; ademais, a Revendedora está autorizada a prestar serviços de pós-vendas de elevada qualidade e assistência técnica para veículo Lamborghini no mercado.

Sant' Agata Bolognese, 3 de fevereiro de 2009

AUTOMOBILI LAMBORGHINI S.P.A.

Ferrari (e-fl. 416):

A QUEM INTERESSAR POSSA

Saibam todos aqueles a quem esta declaração juramentada for apresentada que a **FERRARI NORTH AMERICA Inc.**, neste ato representada por seus procuradores devidamente autorizados, pela presente declara, com a finalidade de observar a legislação brasileira, que a **VIA ITALIA Comércio e Importação de Veículos LTDA.**, empresa registrada, em conformidade com as leis do Brasil, sob o CNPJ número 07.638.845/0001-56, é a Importadora brasileira autorizada dos veículos da marca FERRARI no Brasil.

Portanto, a **FERRARI NORTH AMERICA Inc.** concedeu à VIA ITALIA autorização para importar para o Brasil e distribuir no Brasil os veículos da FERRARI.

A **FERRARI NORTH AMERICA Inc.** pela presente declara que a VIA ITALIA recebe do escritório central, de maneira permanente, suporte técnico para os veículos e para os fins de homologação.

Atenciosamente,

[Assinatura ilegível]

Jack Clarke

Vice-Presidente – Vendas e Desenvolvimento de Revendedoras

Maserati (e-fl. 420):

Declaração

A todos que possam vir a ler a presente declaração juramentada, a **MASERATI SPA**, neste ato representada por seus procuradores devidamente autorizados, declara, em observância à legislação brasileira, que a **VIA ITALIA Comércio e Importação de Veículos LTDA**, sociedade registrada de acordo com as leis do Brasil sob o CNPJ número 07.638.845/0001-56, é a sua importadora autorizada brasileira dos veículos da marca **MASERATI** no Brasil. Portanto, a **MASERATI SPA** concedeu à VIA ITALIA a exclusividade para importar para o Brasil e distribuir no Brasil os veículos **MASERATI**, seja diretamente ou por meio de intermediários. A **MASERATI** neste ato declara que a VIA ITALIA possui o suporte técnico contínuo para os veículos e para fins de homologação de sua sede social.

A partir de 2010, a empresa AUTO ROSSO passou a adquirir os carros importados da VIA ITALIA para revenda nacional. O respaldo jurídico dessa operação era um contrato de promessa de venda e compra de veículos importados entre a VIA ITALIA e a AUTO ROSSO (e-fls. 405/413).

Neste contrato, a VIA ITÁLIA é identificada como VENDEDORA dos veículos importados, sendo a AUTO ROSSO a COMPRADORA, quem irá identificar os veículos que devem ser importados pela primeira, não podendo ser inferior a um pedido de 30 (trinta) veículos por ano (cláusula 1.2 do contrato). A cláusula 4.1 deste contrato indica que a AUTO ROSSO anteciparia à VIA ITÁLIA os valores necessários à importação dos veículos, sendo esta a forma de pagamento do Contrato. Além disso, a VIA ITALIA emitiria notas fiscais em nome da AUTO ROSSO, salvo se esta última indicasse um nome de terceiro (cláusula 3.1). O Contrato não faz qualquer menção à concessionária que estaria habilitada à fazer a manutenção dos veículos vendidos, como se tratasse de uma simples operação de compra e venda entre as empresas. Ademais, não constam do contrato quem são os sócios que procederam com sua assinatura, seja no preâmbulo, seja no campo das assinaturas.

Em sede de fiscalização, a VIA ITALIA inicialmente afirma que as duas empresas são vinculadas por simples relação comercial respaldada no contrato de promessa de compra e venda dos veículos importados. Vejamos os termos da resposta ao termo de intimação fiscal no qual a fiscalização identificou que 93,81% das vendas da VIA ITÁLIA entre 2011 e 2013 (182 dos 194 veículos importados) eram realizados para a empresa AUTO ROSSO (termo constante das e-fls. 392-395), fatos confirmados pela empresa em sua resposta:

“08 - A partir do ano de 2010, com o desaquecimento da economia, a situação narrada acima se agravou, pois embora ainda existissem interessados na aquisição dos produtos comercializados, em virtude da própria característica dos consumidores deste tipo de produto, esta peticionária passou a constatar que **havia a necessidade de uma pesquisa prévia personalizada à realização das importações dos veículos em questão, com o fito de evitar a não realização da venda de um veículo após a sua importação**

09 - Neste diapasão, a alternativa que se mostrou mais viável à época foi mediante a celebração de um compromisso de compra e venda de veículos importador com a empresa AUTO ROSSO COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

10 - Nos termos do aludido acordo comercial, a AUTO ROSSO seria responsável por indicar os veículos a serem importados, os quais, posteriormente, seriam por ela adquiridos e revendidos para os consumidores finais, clientes da mesma.

11 - Em outros termos, **a partir do ano de 2011, esta peticionária passou a concentrar suas vendas quase que totalmente para a empresa AUTO ROSSO, evitando assim realizar operações que geravam prejuízos em razão do recebimento de veículos usados como forma de pagamento dos produtos importados, ou mesmo da não realização de venda dos mesmos.**” (e-fl. 398 - grifei)

“25 - **Quanto ao questionamento sobre o relacionamento existente com a empresa AUTO ROSSO, esta peticionária esclarece nesta oportunidade que possui apenas relação comercial, conforme se pode comprovar pelo contrato apresentado nesta oportunidade, bem como em razão de todas operações realizadas até o momento.**

26 - Por fim, e atendendo ao último questionamento constante do Termo de Intimação objeto da presente manifestação, **esta peticionária esclarece que é detentora exclusiva dos direitos de importação e de uso das marcas FERRARI, LAMBOGUINI E MASERATI no Brasil.**” (e-fl. 402 - grifei)

Assim, segundo a VIA ITÁLIA, a AUTO ROSSO seria uma pessoa jurídica responsável pela “*pesquisa prévia personalizada à realização das importações dos veículos em questão, com o fito de evitar a não realização da venda de um veículo após a sua importação*” (e-fl. 402) Contudo, em nenhum momento nestes autos a AUTO ROSSO demonstra que

realizaria essa pesquisa prévia personalizada, constando nos autos que essa pessoa jurídica estava realizando, tão somente, a revenda dos veículos importados. Inclusive, em sede de fiscalização a autoridade fiscal buscou verificar a efetividade do cumprimento do contrato firmado entre as partes, ainda que este contrato estivesse maculado por formalidades essenciais para sua validade perante terceiros. Contudo, as empresas não anexaram quaisquer documentos suscetíveis à comprovar a efetividade das operações. Como indicado no Relatório Fiscal quando da análise deste contrato:

b) Do Contrato entre VIA ITÁLIA x AUTO ROSSO (Anexo 40)

Da análise do contrato em tela, pode-se inferir que é desprovido de inúmeras formalidades e dotado de diversas inconsistências que passam a ser descritas.

Trata-se de instrumento particular intitulado “Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra de Veículos Importados”, celebrado em 19/10/2010 entre a VIA ITÁLIA, promitente vendedora, e a AUTO ROSSO, promissário comprador, do qual foi apresentado somente a cópia.

Com relação ao preço de venda dos veículos assim dispõe o contrato em seu item 2.1:
(...)

Cabe salientar a não previsão de sequer uma margem mínima de lucro, sendo o preço composto estritamente pelo valor pago na importação acrescido dos tributos incidentes e demais despesas na importação. Apesar do que dispõe a cláusula 2.1 acima transcrita, foi verificada pequena margem de lucro existente nas vendas da Via Itália à Auto Rosso. Entretanto, tal fato apenas reforça o fato de tratar-se de um contrato simulado, posto que tal cláusula - o preço do contrato - que deveria ser uma das mais bem detalhadas e respeitadas no negócio, não foi sequer observada pelas partes.

Ressalte-se que, nos termos do contrato, o pagamento deve ser integralmente ANTECIPADO à importação efetiva, não existindo risco algum para a importadora, posto que todo ônus financeiro é suportado pela compradora de forma antecipada. Na realidade, o contrato parece totalmente inadequado para uma das partes, a menos que se tratasse da mesma empresa.

Além disso, no preâmbulo do contrato, não foram identificados quais sócios estariam representando a promitente vendedora - Via Itália - e o promissário comprador - Auto Rosso. Tal fato poderia ter sido sanado, em parte, ao fim do contrato, ao inscrever-se, abaixo das assinaturas, o nome de “quem” representa “quem”, mas o contrato, mais uma vez, foi silente. Além disso, as assinaturas das partes não apresentam firma reconhecida.

As assinaturas dos representantes de cada empresa parte do negócio, ao final do contrato, costumam ser reconhecidas em cartório, principalmente a parte que tem a obrigação, de pagar por algo. Em alguns casos, exige-se, inclusive, que as assinaturas sejam reconhecidas por autenticidade, isto é, que o representante da parte assine em frente a um tabelião público, ou na frente de um preposto dele. **Tal cautela evita que, em juízo, a parte alegue, geralmente o devedor, que não assinou o contrato, que sua assinatura é falsa. Ou, então, alegue um vício de vontade, que o assinou, por exemplo, sob coação, por isso a exigência das firmas reconhecidas por autenticidade. Além, é claro, de o tabelião certificar a data em que tal assinatura foi autenticada por ele.**

Como as partes deste contrato, em realidade, são apenas uma, segmentadas artificialmente, tais cautelas perdiam o sentido, visto que esse contrato jamais viria a ser executado judicialmente.

Além disso, é usual que esses negócios jurídicos tenham garantia real ou pessoal, um fiador, para na eventualidade de tal contrato vir a ser executado judicialmente, o fiador, ou o bem dado em garantia, possa vir a garanti-lo. Apesar da menção a supostos fiadores (no trecho abaixo), nada mais foi estabelecido a respeito, e sequer há assinatura deles ou mesmo o nome dos fiadores. Vale dizer, o contrato não tem garantia alguma e, ainda, apresenta erros em sua estrutura.

A fiscalizada foi intimada e reintimada, por meio dos Termos de Intimação Fiscal nº 10 e nº 12 (Anexos 96 e 97), nos termos das cláusulas do contrato em questão, a apresentar os seguintes documentos, para uma série de declarações importação – DI de automóveis importados pela Via Itália, posteriormente revendidos à Auto Rosso, registradas nos anos de 2012 e 2013:

a) Nos termos das cláusulas 1.1 e 1.2 do contrato acima citado, as faturas e os pedidos prévios formais com completa descrição e identificação dos automóveis a serem importados a que se referem as DI acima listadas, apresentados pela Auto Rosso;

b) Nos termos da cláusula 4.1 do contrato acima citado, os comprovantes dos valores antecipados pela Auto Rosso à Via Itália, informando a cada comprovante de pagamento a que DI(s) se refere(m);

c) Cópia da “planilha de cálculo” a que se refere a alínea “a” da cláusula 4.1, contendo os valores citados nas alíneas “a”, “b”, “c” e “d” da cláusula 4.1 do contrato acima citado;

d) Nos termos da cláusula 6.7 do citado contrato, os comprovantes de adiantamentos e os respectivos contratos de câmbio a que se referem as DI(s) acima listadas.

A fiscalizada absteve-se de responder a tais intimações.

É sempre bom reforçar o fato de que se está analisando um contrato comercial que envolve a compra e venda de automóveis importados luxuosos de altíssimo padrão, cujos negócios giraram nas cifras das centenas de milhões de reais. Neste contexto, é pouco crível que as partes, que deveriam ter interesses opostos, e que estariam dispostas a correr riscos a cifras milionárias, executariam seus negócios regidos por um contrato sem garantias, com cláusulas que carecem de sentido e clareza, e, que inclusive, em última análise, não se sabe quem o assinou.

Desta forma, conclui-se que tal contrato, que deveria exprimir a vontade das partes de comprar e vender automóveis de luxo, por meio de cláusulas que estipulem as condições do negócio, na verdade, tinha por objetivo simular a autonomia das partes, vez que, por meio dele, supostamente estariam resguardando seus interesses, que, frise-se, deveriam ser opostos. Mas como visto acima, carece do mínimo de verossimilhança. (e-fls. 3.365/3.368 - grifei)

Assim, na época da fiscalização, a empresa VIA ITÁLIA afirmava que a empresa AUTO ROSSO era uma empresa terceira, para a qual procedia a venda de veículos com fulcro em contrato de promessa de compra e venda que, como apontado pela fiscalização, tinha aparência de simulado. A narrativa inicial da empresa está congruente com as informações constantes de sua DIPJ 2012, na qual o CNPJ da AUTO ROSSO e suas filiais (11.603.916/0001-52 e 0002-33) foram declarados como sem “*relação de interdependência*” para fins de cálculo do IPI (e-fls. 610, 613, 619)

Contudo, nas defesas administrativas se abandona a narrativa de que as empresas possuem apenas relação comercial, para sustentar que a organização societária descrita pela

fiscalização (segregação da atividade de importação – VIA ITALIA – da atividade de comercialização dos veículos importados – AUTO ROSSO) seria um planejamento tributário lícito entre pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico. Para melhor visualização, transcreve-se abaixo a defesa da VIA ITÁLIA, que possui idêntico teor da defesa da AUTO ROSSO:

35 – Em outros termos, a fiscalização assevera que, em razão da adoção de elaborado modelo de engenharia fictícia, com segregação de atividades empresariais com abuso de direito e de modo simulado (o que caracterizaria um planejamento tributário ilícito), restou caracterizada a insuficiência dos recolhimentos à título de PIS e COFINS.

36 – Assim, tomando-se por base os preços praticados pela atuada (importadora) quando da venda para a empresa AUTO ROSSO, a fiscalização calculou a diferença confessada em DCTF com os montantes que seriam devidos caso se aplicasse os preços praticados na venda para os consumidores finais dos veículos.

37 – Pois bem, adotando-se referida conclusão como verdadeira, o fato é que tal situação não autoriza a exigência do PIS e da COFINS nos moldes preconizados no documento de lançamento, evidenciando assim a sua improcedência.

38 – Ora, como é cediço, o objetivo fundamental de um planejamento tributário é justamente o de reduzir ou até mesmo evitar a incidência dos tributos como um todo sobre determinados negócios.

39 – Destarte, temos que o principal alvo do planejamento é sempre a otimização do lucro/resultado econômico, através da economia no valor dos tributos devidos.

40 – Portanto, o planejamento tributário deve ser sempre realizado, não apenas para buscar minimizar ou evitar o impacto tributário nas relações do contribuinte, mas também para conferir exatidão e certeza quanto ao valor devido pela obrigação principal, e quanto aos procedimentos adotados com relação às obrigações acessórias.

41 – Conforme consignado pela fiscalização, **o primeiro aspecto do planejamento proposto consistiu então na segregação das atividades de importação e comercialização dos produtos por meio de entidades juridicamente distintas.**

42 – **Para viabilizar a alternativa acima mencionada, foi então constituída a empresa AUTO ROSSO (a qual, ainda de acordo com as afirmações da própria fiscalização, faz parte do mesmo grupo econômico da atuada, ou, com ela forma uma relação de interdependência, tratando-se, na verdade de uma única empresa), para atuar exclusivamente no segmento de comercialização.**

43 – Necessário repisar no fato de que o lançamento de ofício ora impugnado decorre de acusação fiscal anterior relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, sendo certo que nesta oportunidade, a Fiscalização busca, utilizando-se das mesmas premissas, constituir crédito tributário relativo ao PIS e a COFINS.

44 – Pois bem, considerando-se que a própria fiscalização assevera que: (i) a VIA ITÁLIA é representante exclusiva das marcas FERRARI, MASERATI e LAMBORGUINI; (ii) A sócia administradora da VIA ITÁLIA é também Sócia da AUTO ROSSO; (iii) o sócio administrador da AUTO ROSSO é também “presidente” da VIA ITÁLIA; e, que, (iv) a quase totalidade de vendas da VIA ITÁLIA foram destinadas à AUTO ROSSO, temos inquestionavelmente a caracterização da relação de interdependência entre a importadora (aqui equiparada à indústria), com a distribuidora, de sorte que a determinação da base imponível para fins de recolhimento do IPI deve ser obtido pela média ponderada dos preços de cada produto, vigorantes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente." (e-fls. 3.677/3.678 - grifei)

Veja-se que em suas defesas, as empresas não enfrentam os elementos contratuais trazidos pela fiscalização para evidenciar que o contrato de promessa de compra e venda era apenas um contrato simulado. O enfoque da defesa das empresas é na existência de uma válida segregação das atividades dentro de uma estrutura de grupo econômico.

Contudo, observe-se primeiramente que, como apontado acima, em sede de fiscalização e antes da autuação as empresas não admitiam que eram empresas ligadas, guardando apenas relação comercial com fulcro em contrato. Como bem delineado pela fiscalização, os elementos para demonstrar a efetividade desse contrato não foram anexados aos autos o que, atrelado a ausência de formalidades jurídicas em sua assinatura, evidenciam seu intuito fraudulento. Nas defesas administrativas as empresas não trazem qualquer elemento concreto para demonstrar que a relação comercial trazida no contrato de promessa de compra e venda existia de fato.

De toda forma, ainda que se considere que o objetivo das empresas foi a segregação das atividades de importação e de comercialização entre duas pessoas jurídicas do mesmo grupo, como aduzido pela Recorrente, observa-se que igualmente essa segregação não foi efetiva. Isso porque, desde sua constituição, a empresa VIA ITÁLIA traz em seu objeto social a realização de comercialização de veículos, além da realização de serviços de manutenção e reparação de veículos:

OBJETO SOCIAL

COMÉRCIO A VAREJO DE AUTOMÓVEIS, CAMIONETAS E UTILITÁRIOS NOVOS

COMÉRCIO A VAREJO DE AUTOMÓVEIS, CAMIONETAS E UTILITÁRIOS USADOS

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO MECÂNICA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

COMÉRCIO A VAREJO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS NOVOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES

COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS (e-fl. 40)

Ou seja, a atividade de revenda sempre integrou o objeto social da VIA ITÁLIA, não alterado em 2010 quando da constituição da AUTO ROSSO. Inclusive, a VIA ITÁLIA detinha uma clientela resguardada pelos contratos de exclusividade na importação e nas vendas com as empresas detentoras das marcas dos veículos de luxo no exterior, mencionados acima (e-fls. 414/420)

Com isso, o comércio de automóveis igualmente integrava o objeto social da VIA ITÁLIA, não podendo se afirmar que haveria uma completa segregação das atividades com a AUTO ROSSO, igualmente dedicada ao comércio varejista desde sua constituição em 2010:

OBJETO SOCIAL

COMÉRCIO A VAREJO DE AUTOMÓVEIS, CAMIONETAS E UTILITÁRIOS NOVOS

COMÉRCIO A VAREJO DE AUTOMÓVEIS, CAMIONETAS E UTILITÁRIOS USADOS

COMÉRCIO A VAREJO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS NOVOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES

COMÉRCIO A VAREJO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS USADOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES

COMÉRCIO A VAREJO DE MOTOCICLETAS E MOTONETAS NOVAS (e-fl. 69)

Acresce-se que, ao contrário do que aduzem as Recorrentes, a fiscalização não identificou em seu trabalho fiscal a existência de um grupo econômico com a segregação das atividades. Com efeito, a identidade de sócios e administradores das pessoas jurídicas somente foi possível após uma investigação mais aprofundada pelos agentes fiscais, em especial do Sr. FRANCISCO LONGO, irmão da sócia administradora da VIA ITÁLIA. No início da fiscalização, a VIA ITÁLIA não reconhecia qualquer relação além da comercial com a AUTO ROSSO. A fiscalização demonstrou quem eram as pessoas físicas que efetivamente realizavam a administração das empresas, por meio de documentos, evidenciando efetivas coincidências no quadro social das empresas e em sua administração **ainda que nos contratos sociais a administração era incumbida à outras pessoas:**

3.2. Das Coincidências no Quadro Social:

As tabelas a seguir demonstram a evolução do quadro social das pessoas jurídicas envolvidas no presente procedimento: VIA ITÁLIA e AUTO ROSSO.

(...)

Por conseguinte, as pessoas que detinham a efetiva capacidade de administração da VIA ITÁLIA, com plenos poderes, eram os srs. Ricardo Briz Casado e Francisco Longo, este último, de forma definitiva.

Essa situação permaneceu até o início de 2008, quando, em 09/01/2008, foram efetuadas algumas alterações no Contrato Social (Anexo 2): o capital social da empresa passou para R\$ 1.750.000,00 e ingressaram dois novos sócios, substituindo os dois fundadores.

Dessa forma, o quadro social passou a ficar assim estruturado:

- LOCTAN LLC, participando com 99,5% do capital social;
- RICARDO BRIZ CASADO, com participação de 0,5%, na situação de sócio administrador.

(...)

Em 19/04/2013, novamente, o capital social foi alterado, passando para R\$ 3.440.000,00.

Finalmente, em 25/08/2014, retira-se da sociedade Ricardo Briz Casado, ingressando Rosela Siropulos Longo Barbosa, que permanece até o momento.

Deste modo, as quotas do capital social da VIA ITÁLIA ficaram assim distribuídas entre os sócios, situação que vigora atualmente:

- LOCTAN LLC, 08.488.575/0001-07, com 99,50% do Capital Social;

- ROSELA LONGO S BARBOSA, 126.440.828-54, com 0,5% do Capital Social.

Contudo, embora os atuais sócios constem como tal nos atos formais constitutivos da fiscalizada assim como nos órgãos de registro correspondentes, não é o que a mídia retrata de forma reiterada.

Em diversos artigos e reportagens de “sites” na Internet é mencionado Francisco Longo como dono e proprietário da VIA ITÁLIA e das marcas de veículos a que representa.

(...)

3.2.2. Da AUTO ROSSO

Segundo o Contrato Social registrado na JUCESP, a empresa AUTO ROSSO foi constituída em 7 de janeiro de 2010, tendo como objeto social o comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos e usados e de peças e acessórios.

Com capital social de R\$ 600.000,00 o Quadro Social foi assim composto:

- ITALIAN AUTO IMPORTS LLC, com 99,5% do capital social;
- JOSÉ EDUARDO DE ASSIS ALVES, com 0,5% de participação no capital.

A pessoa jurídica ITALIAN AUTO IMPORTS LLC, CNPJ 14.671.680/0001-80 é a sócia majoritária da sociedade e é uma “offshore” estabelecida em DELAWARE/USA, em 3411 Silverside Road, Rodney Building # 104. Representa a ITALIAN AUTO IMPORTS, atuando como administrador da AUTO ROSSO, Francisco Longo (Anexo 33).

Em consulta ao sítio de livre acesso na internet da Junta Comercial do Estado de São Paulo – Jucesp, “www.jucesponline.sp.gov.br”, foi possível acessar o arquivo digitalizado referente aos documentos de constituição da Auto Rosso, intitulado “Instrumento Particular de Constituição de Sociedade Empresária Limitada – Auto Rosso Comércio de Veículos Ltda.”. Ao final deste documento foi anexada procuração pública, com amplos poderes, assinada em 02/11/2009, em frente ao notário público do Estado da Flórida, Estados Unidos, e a tradução desta procuração, traduzida do inglês para o português, na qual a “outorgante” Italian Auto Imports LLC, neste ato representada pelo gerente Jim Perkins, nomeava seu bastante procurador Francisco Longo. Aparentemente, Jim Perkins reside na Flórida.

Em consulta efetuada em sítio de busca na internet, constatou-se que Jim Perkins, James E. Perkins, é vice-presidente executivo e diretor de relações corporativas da empresa Corporate Creations International Inc., sediada em 11380 Prosperity Farms Road # 221E, Palm Beach Gardens, Flórida, Estados Unidos da América.

Assim como a Interadvice Anstalt, a empresa Corporate Creations International Inc., de acordo com seu sítio na internet, www.corporatecreations.us8, hospedado nos Estados Unidos, presta o serviço de abertura de empresas em qualquer estado da federação norte-americana, inclusive on line, basta preencher um formulário disponível no sítio da empresa, chamado “Incorporation Services Online”, escolhendo-se, dentre outras opções, o tipo de empresa que se quer abrir; em quales estado norte-americano; se deseja que seja providenciado estatutos, minutas organizacionais, certificados de ações; Federal Tax ID Number, número de registro junto à IRS – Internal Revenue Service, número equivalente ao CNPJ, emitido pelo órgão equivalente à Receita Federal do Brasil, nos Estados Unidos. Neste formulário também é possível preencher o nome dos sócios, com o percentual que cada um detém do capital social, o nome dos diretores, o objeto social da empresa que se quer abrir, etc. Após tudo preenchido, basta clicar em “submit” e em questão de dias a empresa estará aberta. Importante salientar que neste

formulário, o chamado “Billing Address”, ou nosso “endereço de cobrança”, pode-se escolher qualquer país do mundo.

(...)

Ou seja, semelhante ao que ocorre com a Loctan, sócia majoritária da VIA ITÁLIA, a ITALIAN AUTO IMPORTS, sócia majoritária da AUTO ROSSO, também parece não operar de fato, tratando-se de uma empresa “de fachada” utilizada, meramente, com propósito de ocultação do real sócio beneficiário.

Assim, o Sr. Francisco Longo, figura como REPRESENTANTE da ITALIAN AUTO IMPORTS e como ADMINISTRADOR da AUTO ROSSO.

Ainda, por outro lado, constatou-se que o sócio pessoa física José Eduardo de Assis Alves foi empregado da VIA ITÁLIA, como vendedor, desde maio de 2007 (Anexo 34). Ingressou como sócio da AUTO ROSSO em janeiro de 2010, tendo se desligado da fiscalizada poucos dias antes disso. Note-se que em 01/09/2011 ocorreu a segunda alteração do contrato social, com incremento do capital da empresa, que passou para R\$ 1.500.000,00, totalmente integralizado. Nesse momento, retira-se José Eduardo de Assis Alves da sociedade e é admitida Rosela Longo Siropulos Barbosa, a irmã do Sr. Francisco Longo.

Assim fica alterado o quadro social, que corresponde ao atual:

- ITALIAN AUTO IMPORTS LLC, com 99,5% do capital social;
- ROSELA LONGO SIROPULOS BARBOSA, com 0,5% de participação no capital.

As últimas alterações no contrato social ocorreram em 10/06/2014, as quais determinaram o encerramento de todas as filiais e a alteração da sede da AUTO ROSSO para a Rua Tabapuã, 594, sala 76, Itaim Bibi, São Paulo/SP.

Em diligência ao local, constatou-se que a sala permanece fechada a maior parte do tempo, somente comparecendo alguma pessoa eventualmente, segundo informações coletadas “in loco” (Anexo 98).

Tendo em vista a ausência de local apropriado, ausência de notas fiscais emitidas e de transmissão de declarações com dados “zerados”, pode-se afirmar que a AUTO ROSSO está inativa.

Vale destacar que, em MOMENTO ALGUM, ou, EM QUALQUER veículo de comunicação, seja INTERNET, jornais, rádio ou TV, foi localizada uma única referência sequer à AUTO ROSSO.

Assim, à luz do exposto, pode-se concluir que, de fato, as duas empresas, VIA ITÁLIA e AUTO ROSSO encontram-se intrinsecamente interligadas:

- A sócia administradora da VIA ITÁLIA, Rosela Siropulos Longo Barbosa também é sócia da AUTO ROSSO e é irmã de Francisco Longo que é o responsável legal e sócio administrador da AUTO ROSSO, e notoriamente conhecido como "dono" VIA ITÁLIA";**
- As sócias majoritárias da VIA ITÁLIA e da AUTO ROSSO são empresas off shore “de fachada” constituídas com propósito de ocultação do real beneficiário;**
- Os procuradores da LOCTAN LLC, sócia majoritária da VIA ITÁLIA, eram advogado de ambas empresas, Rodney Bassanelli e Abrão Jorge Miguel Neto. (e-fls. 3.338/3.359 – grifei)**

E, como dito, após essa acusação fiscal, a VIA ITÁLIA modificou o seu discurso no sentido de que somente detinha relação comercial com a AUTO ROSSO, para reconhecer que as empresas são interligadas com relação de interdependência. Assim, a própria VIA ITÁLIA passa a admitir a existência da simulação em suas atividades, afirmando uma relação de interdependência entre as empresas que não era por ela reconhecida (não declarada em sua DIPJ).

Na autuação, a fiscalização buscou levantar elementos contundentes para demonstrar que, na verdade, a simples relação comercial das empresas VIA ITALIA e AUTO ROSSO inexistia de fato, tendo sido simulada a comercialização dos veículos importados pela empresa AUTO ROSSO, que inexistia de fato, realizando a mesma atividade já incumbida à VIA ITÁLIA, como importadora e distribuidora dos veículos no Brasil. A utilização de pessoa jurídica interposta simulada nas operações com os consumidores da própria VIA ITÁLIA teria sido fraudulenta, ensejando na redução da base de cálculo do PIS e da COFINS apurados na sistemática monofásica.

Para esta relatora, os elementos de convicção mais relevantes trazidos pela fiscalização se referem à realização da mesma atividade empresarial (venda de veículos) pelas duas pessoas jurídicas sem uma clara segregação de local, de funcionários e de lançamentos contábeis das atividades, além de se respaldar em contrato de promessa de compra e venda que, como já evidenciado acima, não possui elementos concretos para confirmar sua efetividade e legitimidade.

De fato, como indicado no Relatório Fiscal com fulcro nos contratos firmados com as marcas, todos os contratos de representação foram firmados com a empresa VIA ITÁLIA, sendo que não há qualquer indício ou comprovação de que a VIA ITÁLIA teria informado para as empresas no exterior que a distribuição das mercadorias foi atribuída a terceira pessoa dentro de uma nova organização societária (AUTO ROSSO):

c) Dos Contratos de Representação das Marcas FERRARI, MASERATI e LAMBORGHINI (Anexo 41)

Foram apresentados os três contratos devidamente traduzidos por tradutor público juramentado. Os três Contratos foram celebrados com a VIA ITÁLIA, que, de fato, é a detentora da representação das marcas no país.

Com relação ao Contrato da “AUTOMOBILI LAMBORGHINI S.P.A.”, firmado em 03/02/2009, “**a fabricante confere à Revendedora o direito e impõe a ela a obrigação de comercializar e vender os Produtos Contratuais em seu próprio nome e favor, bem como explorar o mercado dos referidos Produtos...**” (grifos nossos)

No que compete ao Contrato com a “FERRARI NORTH AMERICA Inc.”, firmado em 18/12/2008, nos termos do mesmo: “a FERRARI NORTH AMERICA INC **concedeu à VIA ITÁLIA autorização para importar para o Brasil e distribuir no Brasil os veículos da FERRARI.**” (grifo nosso)

Assim, nestes termos, o contrato confere à revendedora caráter de exclusividade, como representante da marca no país, devendo os produtos serem comercializados e distribuídos em seu nome, assim como autorizando-a a prestar os serviços de pós-venda. Inclusive, a despeito de tais contratos, em nenhum momento a Via Itália informou se era de conhecimento destas marcas a existência da Auto Rosso e que,

nos termos do contrato detalhado no item anterior (Anexo 40), a Auto Rosso iria revender os automóveis importados em seu nome e em conta própria.

Especificamente quanto à representação, a fiscalização ainda demonstrou que para as empresas do exterior, a concessionária considerada como autorizada era a pessoa jurídica VIA ITÁLIA, nada se referindo à empresa AUTO ROSSO (e-fls. 3.359/3.361). Vejamos trechos do relatório fiscal:

3.3. Da Representação das marcas

Em consulta a diversos “sites” e páginas na Internet, pode-se constatar que a referência à representante e importadora oficial das marcas Ferrari, Maserati e Lamborghini no Brasil é efetivamente e unicamente da VIA ITÁLIA. **Tal afirmação pode ser verificada especialmente nos “sites” dos “Dealers” das marcas, nos quais, ao buscar-se por revendedor no Brasil, somente menciona a Via Itália, não sendo encontrada nenhuma menção a qualquer outra empresa:**

Figura 19



<http://www.saopaulo.ferrari dealers.com/>

(...)

Figura 21



Figura 22



VIA ITALIA

Rua Colombia, 635,
Jardim America · São Paulo -
Brasil
maserati.contato@viaitalia.com.br
Tel: (+55 11) 3065 7474

<http://www.dealers.maserati.com/dealers/br/pt/brazil/index.html>

Inclusive, pela análise das DIPJs da VIA ITÁLIA (e-fls. 421/715), observa-se que a empresa igualmente aferia receitas em valores menores, sofrendo retenção pela prestação de serviços, aduzindo que efetivamente estaria prestando serviços de manutenção nos veículos importados vendidos.

Ademais, a confusão de endereços entre as empresas denota que a AUTO ROSSO foi constituída para ser uma distribuidora de veículos que, na verdade, eram vendidos pela própria VIA ITÁLIA em conformidade com os contratos de importação e distribuição exclusiva com as marcas. As fachadas das lojas apenas identificam os nomes das marcas (e-fls. 3.329/3.337), não sendo possível segregar com clareza as duas pessoas jurídicas. Como afirmado pela fiscalização:

3.1. Da Confusão de Endereços

Os endereços das duas pessoas jurídicas VIA ITÁLIA e AUTO ROSSO se confundiam. As filiais de ambas se alternavam em alguns endereços: Avenida Brasil, 1769; Avenida Europa, 110; Rua Colômbia 635 e Avenida Cidade Jardim 671. (e-fl. 3.328)

Não constam dos autos comprovação de que a AUTO ROSSO teria uma localidade distinta de onde funcionou a VIA ITÁLIA para o depósito, a exposição e a comercialização dos veículos. As empresas revezavam nas mesmas localidades todas identificadas, repita-se, com os nomes das marcas comercializadas (Ferrari, Lamborghini, Maserati). Inclusive, os contratos de locação de um mesmo imóvel em vigência no mesmo período, com o aluguel arcado pela VIA ITÁLIA, evidenciam com clareza essa confusão de endereços entre as duas pessoas jurídicas e a ausência de uma localização e funcionamento autônomo da AUTO ROSSO no exercício de sua atividade social. Como traçado pela fiscalização:

4.1. Contrato Locação – imóvel Avenida CIDADE JARDIM nº 671 e 691 (Anexos nº 44, 45, 49 e 50)

No que se refere ao imóvel sito à Avenida Cidade Jardim nº 671 e 691, como já mencionado anteriormente, foram apresentados os contratos de locação correspondentes em resposta aos termos de intimação correlatos recebidos pela VIA ITÁLIA, por um lado, e pela AUTO ROSSO, por outro:

□ VIA ITALIA apresentou cópia do “Contrato de Locação de Imóvel para fins não residenciais”, celebrado com a empresa DIM – Administração de Imóveis Próprios Ltda, para o imóvel de nº 671 e cópia do “Contrato de Locação de Imóvel para fins não residenciais”, celebrado com Jamil Daud, cujo objeto é o imóvel de nº 691, na Avenida Cidade Jardim, São Paulo/SP, ambos assinados em 01/10/2012 (Anexos 44 e 45).

□ Por outro lado, a AUTO ROSSO apresentou cópia dos contratos quase IDÊNTICOS celebrados TAMBÉM com as mesmas pessoas: a empresa DIM – Administração de Imóveis Próprios Ltda, para o imóvel de nº 671, e, com Jamil Daud, com relação ao imóvel de nº 691, na Avenida Cidade Jardim, São Paulo/SP, ambos assinados em 31/10/2011, constando previsão de escalonamento anual nos valores (Anexos 49 e 50).

Os contratos iniciais, firmados com a AUTO ROSSO, previam PRAZO DE 48 MESES, COM INÍCIO EM 01 DE NOVEMBRO DE 2011, CESSANDO A LOCAÇÃO DE DIREITO NO DIA 31 DE OUTUBRO DE 2015. Ocorre que, já no ano seguinte, mais precisamente em 01 de outubro de 2012, foi celebrado novo contrato com mesmo objeto de locação e, ressalte-se, previsão de término de

contrato exatamente na mesma data: 15 de outubro de 2015, porém, desta vez, com a VIA ITÁLIA.

Saliente-se, ainda, que a fiança oferecida por ambos locatários era exatamente a mesma: apólice de SEGURO FIANÇA LOCATÍCIA emitida pela mesma companhia, COMPANHIA MUTUAL DE SEGUROS (e-fls. 3.376/3.377)

4.2. Contrato Cessão – Imóvel Avenida BRASIL nº 1.769 (Anexo 51)

A empresa Auto Rosso Comércio de Veículos Ltda, em atendimento ao Termo de Intimação 1 apresentou os contratos de aluguel dos imóveis ocupados por seus estabelecimentos nos anos de 2012 e 2013, dentre os quais o imóvel sito à Avenida Brasil, 1769, sede da empresa Auto Rosso à época, conforme já mencionado.

Para tanto, a diligenciada apresentou cópia do documento intitulado “Instrumento Particular de Contrato de Cessão de Direitos de Locação de Imóvel para Fins comerciais”, celebrado entre a cedente e locatária, Via Itália Com. de Imp. de Veículos Ltda, sendo cessionária a Auto Rosso e a proprietária anuente e locadora, a empresa Ugly Negócios Imobiliários Ltda.

Trata-se de um contrato particular de cessão não onerosa do imóvel sito à av. Brasil, 1769, Jardim América, São Paulo/SP, assinado em 01/03/2010, com vigência de 40 meses, sem firmas reconhecidas, sem a assinatura de testemunhas e sem garantia.

Quanto à falta de firmas reconhecidas, sem testemunhas identificadas etc, pode-se afirmar, como já descrito antes nesse relatório, que não são meras “formalidades”, pois tais requisitos têm a sua razão de ser juridicamente, na eventualidade de tal contrato vir a ser contestado judicialmente.

(...)

Embora a Auto Rosso tenha apresentado o contrato de “cessão” assinado entre as três partes, Via Itália, Auto Rosso e Ugly, pode-se afirmar, com base no princípio da primazia da essência sobre a forma, isto é, **os fatos contábeis devem ser contabilizados com base em sua substância e realidade econômica e não meramente como se apresentam formalmente, que houve confusão patrimonial entre a Via Itália e Auto Rosso, uma vez que a Via Itália, de fato, pagou os aluguéis para a Auto Rosso, pelo menos no ano de 2012, sem contrapartida alguma por parte desta.** (e-fl. 3.379 e 3.382/3.383 - grifei)

Acresce-se a esse cenário a existência de efetiva confusão patrimonial entre as empresas, bem evidenciada pela fiscalização com fulcro no fluxo de caixas dos anos de 2012 e 2013, evidenciando que *“aparentemente a Via Itália desconhecia o fato de que era credora, em janeiro de 2012, de mais de R\$ 42 milhões de sua principal “cliente”, valor este correspondente a mais de 37% de suas vendas efetuadas à Auto Rosso, no ano de 2011”* (e-fl. 3.369). A fiscalização ainda aponta outras coincidências como de funcionários, contador e de número de endereço de IP das máquinas que enviam as declarações das duas empresas:

3.5. Do Fluxo de Caixa

Sob o prisma negocial, a Via Itália é fornecedora e prestadora de serviços à Auto Rosso, sendo esta última, por óbvio, sua cliente. Desta forma, em termos de operações comerciais e fluxos financeiros, espera-se que a Via Itália emita faturas, notas fiscais eletrônicas de venda e eventuais duplicatas contra a Auto Rosso, e a Auto Rosso, por sua vez, faça os pagamentos destas. Em geral, tais relações comerciais guardam uma certa lógica temporal, à medida que as vendas vão ocorrendo, elas vão sendo pagas pelo cliente.

Para fins de análise do fluxo de caixa entre as duas empresas, no biênio 2012/2013, intimou-se a Via Itália, por meio dos itens “3” e “4” do Termo de Intimação Fiscal nº 9 (Anexo 47), a informar se, na data de 01/01/2012, havia saldos a receber ou a pagar à Auto Rosso, isto é, se restava saldos não honrados de períodos anteriores que pudessem vir a distorcer a análise do fluxo financeiro entre as duas empresas no biênio 2012/2013.

Embora a Via Itália tenha informado que não havia saldos a receber ou a pagar à Auto Rosso (Anexo 99), em consulta à ECD da Auto Rosso, constatou-se que a fiscalizada possuía saldos a receber da Auto Rosso da ordem de R\$ 42.196.539,95 em 01/01/2012 (saldo inicial da conta de passivo, fornecedores, “21100100003 – Via Itália Com. e Import de Veículos Lt” – Anexo 100). A despeito do que registrava a contabilidade da Auto Rosso, aparentemente a Via Itália desconhecia o fato de que era credora, em janeiro de 2012, de mais de R\$ 42 milhões de sua principal “cliente”, valor este correspondente a mais de 37% de suas vendas efetuadas à Auto Rosso, no ano de 2011. Tal situação demonstra, a priori, descontrole das contas entre as duas empresas, ou pelo menos controles falhos, o que denota despreocupação com a existência de eventuais saldos a receber/pagar, típica situação vivida por empresas em confusão patrimonial, já que, a rigor, não se sabe, com certeza, quanto cada uma deve à outra. **A causa desta premente despreocupação, e consequente confusão patrimonial, está no fato de tratar-se de uma empresa somente, cujo patrimônio foi segmentado artificialmente, desta forma, credor e devedor são, em última análise, a mesma pessoa**

Em análise aos razões representativos das contas correntes bancárias da Via Itália (“110201130011214 – Bco Bradesco S/A – C/01”; “110201130011215 – Bco Bradesco S/A – C/02”; “110201130011216 – Bco Bradesco S/A – C/03” e “110201130011217 – Bco Bradesco S/A – C/04” – Anexos 101 a 104), constatou-se que, em vários dias do biênio em análise, após depósito efetuado pela Auto Rosso nas contas correntes da Via Itália, no mesmo dia ou logo após, a Via Itália efetuava seus desenhaves, deixando novamente o saldo próximo do zero, ou às vezes negativo. Para comprovar tal tese, verificou-se que a Via Itália efetuava pagamentos diários em valores superiores a R\$ 500 mil¹² em 150 dias dentro do período de dois anos (biênio 2012/2013), dos quais em 103 dias, simultaneamente, recebera valores diários da Auto Rosso também acima de R\$ 500 mil¹³. Nestes dois anos, em apenas mais outros 9 dias a Via Itália recebera quantias acima de R\$ 500 mil da Auto Rosso sem que tenha efetuado também pagamentos diários acima deste valor (Anexo 106: Anexo 100 x Anexo 105).

Sendo a Via Itália a principal fornecedora da Auto Rosso há, evidentemente, um forte fluxo de pagamentos da Auto Rosso para a Via Itália, tendo sido constatado, inclusive, correlação positiva entre as vendas à Auto Rosso e seus respectivos recebimentos (à medida que aumentam as vendas, aumentam os recebimentos em proporção semelhante; havendo diminuição das vendas, diminuem-se os recebimentos). **No entanto, como descrito no parágrafo anterior, o que se percebe é que o fluxo de caixa entre as empresas está mais atrelado às necessidades imediatas de caixa da Via Itália, ligado, portanto, mais às suas despesas, do que propriamente ligado, como era de se esperar, ao fluxo de suas receitas, representadas pela emissão das faturas, notas fiscais de venda e duplicatas e posterior recebimento da Auto Rosso.** Portanto, o fator preponderante que explica a data em que os pagamentos são efetuados pela Auto Rosso, como visto acima, são, na maioria das vezes, os desenhaves e as necessidades de caixa da Via Itália, experimentando as duas empresas “integração financeira” (e indícios de confusão patrimonial) muito maior do que se deveria supor de uma relação comercial como outra qualquer. (e-fl. 3.369/3.371 - grifei)

5. Migração dos Funcionários

Assim como ocorreu com os endereços intercambiados entre a VIA ITÁLIA e a AUTO ROSSO, também vários funcionários foram contratados por essas empresas em períodos imediatamente subsequentes.

Em análise a dados constantes das GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social apresentadas pela VIA ITÁLIA e pela AUTO ROSSO, pode-se constatar que houve um intercâmbio entre os funcionários das mesmas. (...)

Do total de onze funcionários contratados pela AUTO ROSSO em 01/06/2010, SEIS eram empregados na VIA ITÁLIA no período imediatamente anterior. Ou seja, foram demitidos no dia 31/05/2010 e foram admitidos na AUTO ROSSO no dia seguinte, 01/06/2010. Outros quatro contratados pela AUTO ROSSO já tinham sido funcionários da VIA ITÁLIA anteriormente.

E, mais contundente ainda, é o ocorrido por ocasião do desligamento dos funcionários em 2014, quando a AUTO ROSSO demitiu todos seus funcionários.

Todos os funcionários demitidos pela Auto Rosso em 31/05/2014 foram admitidos pela Via Itália em 02/06/2014, ou seja, no dia útil imediatamente posterior.

A planilha constante do Anexo 53 traz esses fatos mais detalhados, que podem ser comprovados com base nas cópias dos cadastros pessoais de cada um desses funcionários junto ao Anexo 54, obtidas no Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS.

6. Outros Indícios

6.1. Coincidência de Contador

O contador Márcio Mendonça Rodrigues da R&NV Consultoria (CNPJ 09.274.450/0001-47) consta como responsável pela contabilidade da AUTO ROSSO, segundo informado no cadastro CNPJ (Anexo 5) e também nas Declarações de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica transmitidas anualmente (Anexo 55).

Esse mesmo contador foi o informado pela VIA ITÁLIA na DIPJ/2011 (Anexo 56) como responsável pela contabilidade da pessoa jurídica.

6.2. Coincidência Endereço de e-mail e telefones

Embora nos demais anos tenha sido informado diferentes contadores para as duas empresas, o endereço de e-mail coincide por diversas vezes assim como os números de telefone (...)

Dessa forma, em observação à tabela se pode inferir que exceto um dos telefones e endereços de e-mail constou apenas a uma das pessoas jurídicas, os demais, TODOS são comuns entre as duas: VIA ITÁLIA e AUTO ROSSO, ora sendo informado por uma, ora por outra.

Por fim, vale ressaltar, ainda, que, a filial da VIA ITÁLIA 07.638.845/0006-60, baixada recentemente, em 18/04/2016, tinha informado nos cadastros CNPJ exatamente os mesmos telefone e endereço de e-mail que os atuais da AUTO ROSSO.

6.3. Coincidência Endereço MAC/IP (Anexos 57 e 58)

A cada declaração que é transmitida para a RFB e ao SPED – Sistema Público de Escrituração - via internet, os sistemas informatizados da RFB registram o endereço MAC (Media Access Control) do computador que a transmitiu (esse dado passou a ser disponibilizado a partir de 2010, apenas para declarações fiscais

da RFB), bem como o Número de Identificação (CNPJ/CPF) do Certificado Digital utilizado para assinar e transmitir a declaração.

O endereço MAC é um código universal que identifica cada placa de rede que faz a ligação dos computadores a redes, inclusive a internet. É um endereço único, ou seja, não há, em todo o mundo, duas placas com o mesmo endereço.

Já o endereço IP (internet protocol) também identifica a rede de onde foi transmitida uma declaração, porém pode ser alterado com o tempo. Duas declarações enviadas do mesmo IP num curto espaço de tempo, porém, muito provavelmente foram enviadas da mesma rede.

O endereço IP Local, por sua vez, identifica um computador dentro de uma determinada rede, e tende a ser alterado com menos frequência que o endereço IP. Duas declarações enviadas do mesmo IP local, dentro da mesma rede local (mesmo IP) indicam terem sido enviadas do mesmo computador.

Nesta senda, foi efetuada pesquisa sobre os endereços MAC, IP e IP Local que transmitiram as declarações fiscais da Via Itália e da Auto Rosso. Constatou-se, assim, que várias declarações fiscais de ambas empresas foram transmitidas do mesmo computador, em alguns casos com minutos e até segundos de diferença. Isto porque a Auto Rosso havia outorgado procuração, com vigência de junho de 2010 a junho de 2015, no âmbito da Receita Federal do Brasil - RFB, para que a empresa R&NV Consultoria e Participações Ltda, CNPJ 10.914.186/0001-48 pudesse transmitir à RFB declarações fiscais suas. Já a Via Itália outorgou tal procuração de março de 2011 a março de 2016. Assim, entre o período concomitante de março de 2011 a junho de 2015 ambas empresas tiveram declarações fiscais suas transmitidas à RFB pela empresa R&NV Consultoria e Participações Ltda (Anexo 59). A empresa Contábil Bandeirantes Ltda. também possui procuração ativa de ambas empresas (Anexo 60), mas até a data atual não enviou declarações fiscais em nome da Auto Rosso. (e-fls. 3.383/3.387 – grifei)

Em suas defesas, as empresas não negam esses fatos, concordando ao final a existência de interdependência entre elas.

Assim, todos esses elementos probatórios indiciários conjuntos confirmam a narrativa da fiscalização no sentido de que, ainda que no papel a AUTO ROSSO era uma pessoa jurídica segregada da VIA ITÁLIA, de fato, essa pessoa jurídica somente existia para a comercialização dos veículos importados pela VIA ITÁLIA para os próprios clientes desta pessoa jurídica, inexistindo nos autos quaisquer elementos capazes de afastar a narrativa fiscal no sentido de que a AUTO ROSSO foi uma pessoa jurídica simulada no período autuado de 2012 e 2013.

Acresce-se que a narrativa fiscal quanto à existência de confusão patrimonial está em conformidade com o conceito trazido pela Medida Provisória n.º 881/2019 ao dar nova redação ao art. 50, §2º do Código Civil/2002:

Art. 50 (...) § 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por:

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa;

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto o de valor proporcionalmente insignificante; e

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial. (grifei)

Importante salientar que a fiscalização trouxe ainda outras considerações além da confusão patrimonial, confusão de endereços de funcionamento e da confusão de sócios/funcionários entre as empresas, como uma suposta existência de blindagem patrimonial e a suposta inexistência de fato de empresas sócias das empresas no exterior. Contudo, essas acusações não se referem ao objeto do presente processo, relacionado à receita bruta aferida na comercialização de veículos importados para fins de incidência do PIS/COFINS Monofásico. Outras acusações não são relevantes para compor o conjunto probatório trazido pela fiscalização para demonstrar que as operações de venda de veículos da empresa VIA ITÁLIA para a empresa AUTO ROSSO não ocorreram de fato, devendo ser consideradas as vendas para os consumidores finais registradas pela AUTO ROSSO como as efetivas vendas dos veículos pela VIA ITÁLIA para fins de incidência do PIS e da COFINS monofasia.

Acresce-se que, tratando-se a presente autuação de PIS e COFINS, não guarda pertinência as considerações realizadas pela empresa quanto à fixação da base de cálculo em conformidade com o valor tributável mínimo da legislação do IPI. A base de cálculo autuada nos presentes autos se refere às operações de venda realizadas pela AUTO ROSSO para empresas ou consumidores finais indicadas nas notas fiscais de venda que, como evidenciado pela fiscalização, eram operações realizadas, de fato, pela própria VIA ITÁLIA.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento aos Recursos Voluntários neste ponto.

II – DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Consoante se depreende do Relatório Fiscal, foram dois os fundamentos jurídicos invocados pela fiscalização para a aplicação da responsabilidade solidária no presente caso: **(ii.1)** o art. 124, I, do CTN, para as pessoas jurídicas UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA e AUTO ROSSO COMERCIO DE VEÍCULOS LTDA. e **(ii.2)** o art. 135, III, do CTN para as pessoas físicas FRANCISCO LONGO, RICARDO BRIZ CASADO e OMAR MOHAMAD MARCONDES DIB. Faz-se uma análise segregada de cada dispositivo.

II.1. RESPONSABILIDADE DAS PESSOAS JURÍDICAS: ART. 124, I, CTN

Para atribuir a responsabilidade solidária para as pessoas jurídicas, a fiscalização invoca a aplicação do art. 124, I, do CTN, indicando no Relatório Fiscal:

11. Da Responsabilidade Tributária

Reza o artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; (...)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Segundo Maria Rita Ferragut, “**Normalmente considera-se que há interesse comum quando as empresas possuem o mesmo corpo diretivo, ou quando há confusão patrimonial entre duas ou mais empresas ou, ainda, quando ocultam ou simulam**”

negócios jurídicos internos visando dificultar ou impedir que a execução fiscal proposta em face de uma delas alcance o patrimônio respectivo. ” (Grupo Econômico e Solidariedade Tributária. Grandes Questões em Discussão no CARF). (grifos nossos)

Assim, conforme demonstrado no decorrer deste trabalho, **à medida que foi verificada entre as empresas envolvidas a ocorrência de confusão patrimonial, unicidade administrativa (coincidência de administradores de fato), vinculação societária, fraude e blindagem patrimonial, caracterizando, portanto, o abuso da personalidade jurídica, pode-se afirmar que existe, entre as partes, interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.**

Em se tratando de uma única empresa, ambas devem ser responsabilizadas em face do interesse comum.

Nesses termos, procede-se à responsabilização de tais pessoas, com base no artigo 124, I do CTN, da Via Itália, da Auto Rosso e da Ugly (e-fls. 3.408/3.409 - grifei)

Antes de trazer considerações específicas do caso concreto, cabe-me fazer maiores digressões quanto ao que se entende por "*interesse comum*" para fins de aplicação do dispositivo em tela.

Como delineado pela doutrina pátria, o dispositivo legal em questão consagra a chamada solidariedade de fato, quando duas ou mais pessoas realizam o mesmo fato gerador, possuindo, por conseguinte, interesse comum nessa situação. Na certa lição da Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio, em manifestação doutrinária sobre o art. 124, I, do CTN:

(...) a expressão "interesse comum" não pode ser tomada como interesse econômico ou social. **É fundamental que exista interesse jurídico comum que ocorre a partir de direito e deveres idênticos, entre pessoas situadas no mesmo pólo da relação jurídica. Em outras palavras, as pessoas que se encontram no mesmo pólo da regra matriz de incidência ocupam a posição de contribuintes e não de responsáveis tributários.**³ (grifei)

São igualmente claras as lições de Renato Lopes Becho em relevante estudo sobre o tema da responsabilidade tributária dos sócios, trazendo inclusive um exemplo da solidariedade de fato:

Que é ter interesse comum no fato gerador? Parece-me ser quando há mais de uma pessoa ocupando o mesmo pólo da relação jurídica (agora não de natureza tributária). Especifiquemos melhor. **Há situações econômicas em que mais de uma pessoa ocupa uma mesma posição em relação a outras. É o que ocorre na copropriedade. Quando houver mais de um proprietário (contribuinte), haverá solidariedade entre eles.**⁴ (grifei)

Assim, para o enquadramento na regra do art. 124, I, do CTN, necessário que a fiscalização comprove a realização conjunta do fato gerador pelo atuado e correspondentes solidários, com uma verdadeira atuação negocial conjunta. Não basta, portanto, que seja

³ SAMPAIO, Júnia Roberta Gouveia. A responsabilidade tributária nos grupos econômicos. In: MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; MURICI Gustavo Lanna; RODRIGUES, Raphael Silva (Orgs.). O cinquentenário do código tributário nacional. v. 1. Belo Horizonte: D'Plácido, 2017. p. 584

⁴ BECHO, Renato Lopes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios tem Fundamento Legal? RDDT 182, p.107, novembro/2010.

verificado um mero interesse econômico no fato gerador⁵, mas sim um vínculo jurídico que implica na realização conjunta do fato descrito na lei (da hipótese tributária) por duas ou mais pessoas.

Nesse sentido são as manifestações deste E. Conselho, como se depreende, a título exemplificativo, dos julgamentos da Câmara Superior, da 1ª Seção e desta Douta Turma:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Exercício: 2003, 2004 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO. **Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta.** (...) Recurso Especial do Procurador Provido. Recurso Especial do Contribuinte Negado. (Número do Processo 10680.015517/2008-19 Data da Sessão 14/06/2016 Relatora Adriana Gomes Rego Acórdão n.º 9101-002.349 - grifei)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. NÃO DEMONSTRAÇÃO. **A imputação de responsabilidade, com suporte no inciso I do art. 124 do CTN, é imprescindível se demonstre o interesse comum dos envolvidos na situação constitutiva do fato gerador.** (...). (Número do Processo 11516.723668/2013-68 Data da Sessão 09/08/2016 Relator Helio Eduardo de Paiva Araújo Nº Acórdão 1301-002.096 - grifei)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Período de apuração: 01/07/2010 a 06/02/2012 (...) **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA O interesse comum indicado no artigo 124, I do CTN, que obriga solidariamente as pessoas, não decorre do interesse econômico no resultado, assim entendido o proveito da situação que constitui o fato gerador, mas sim da solidariedade jurídica, que decorre da realização conjunta da situação que constitui o fato gerador.** (...) Recursos voluntários e de ofício negados. (Número do Processo 10314.727087/2014-90 Data da Sessão 26/04/2016 Relator Jorge Olmiro Lock Freire Nº Acórdão 3402-003.010 - grifei)

Atentando-se para o caso em tela, vislumbra-se que a fiscalização comprovou a existência de interesse comum especificamente quanto à empresa AUTO ROSSO, evidenciando que essa empresa realizou o fato gerador do PIS e da COFINS juntamente com o autuado, por meio de uma atuação negocial conjunta que redundou na redução dos tributos devidos nas operações de venda dos automóveis importados.

A fiscalização trouxe provas para evidenciar que a AUTO ROSSO seria uma pessoa jurídica de atuação simulada, com a segregação das atividades de distribuição de veículos importados que não foi evidenciada para os próprios detentores das marcas localizados no

⁵ "TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ. 1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação. 2. A pretensão da recorrente em ver reconhecido o interesse comum entre o Banco Bradesco S/A e a empresa de leasing na ocorrência do fato gerador do crédito tributário encontra óbice na Súmula 7 desta Corte. Agravo regimental improvido." (AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011 - grifei)

exterior, demonstrando para essa pessoa jurídica a ocorrência de interesse jurídico suscetível à atrair a regra do art. 124, I, do CTN.

Contudo, esse interesse jurídico não foi demonstrado quanto à pessoa jurídica UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA. Com efeito, todas as questões acima trazidas para sustentar a exigência do PIS e da COFINS no presente caso se referem à empresa AUTO ROSSO, nada se referindo à empresa UGLY, que teria supostamente participado de “*blindagem patrimonial*” que não é objeto do Auto de Infração deste processo. Ainda que possa ter relação com as autuações de IRPJ, CSLL e outros reflexos, a presente autuação nada se relaciona com os fatos descritos quanto à empresa UGLY. Esta empresa foi enquadrada como solidária na presente autuação em razão de aparente ocultação patrimonial, que não se refere aos fatos geradores aqui autuados (PIS/COFINS Monofásicos):

7. Da Ocultação Patrimonial

Do exposto, constata-se que houve segmentação de atividades, receitas e ativos entre as empresas “operacionais” do grupo, sendo a Via Itália, importadora de automóveis do grupo, e a Auto Rosso, revendedora do grupo, até 2015, quando praticamente deixou de operar. Com efeito, a empresa Ugly Negócios Imobiliários Ltda. faz as vezes de empresa patrimonial do grupo, com fins de blindagem patrimonial, uma vez que, em regra, os fatos geradores são atribuíveis às empresas operacionais do grupo, Via Itália e Auto Rosso. Mais recentemente foi constituída outra empresa, a Escuderia, também de caráter “operacional”.

Os imóveis que fazem parte do capital social da Ugly pertencem a Francisco Longo, que os transferiu à Ugly de forma fraudulenta, simulando a venda para um terceiro (“laranja”), que era sócio da Ugly, e os utilizou para integralizar capital social da Ugly. Outros dois imóveis, que eram também de propriedade de Francisco Longo, foram transferidos à Ugly, por meio do irmão de uma sócia do contador e também sócio administrador da Ugly, de tal modo que, atualmente, Francisco Longo não tem mais imóveis em seu nome. Evidentemente, Francisco Longo tem procuração da Ugly (Anexo 61) com poderes de administrador.

Além disso, a empresa Ugly Negócios Imobiliários Ltda tem em seu quadro social, como acima citado, Omar Mohamed Marcondes Dib, o contabilista do grupo destas empresas.

A Ugly Negócios Imobiliários Ltda., CNPJ 55.072.003/0001-22, foi constituída em outubro de 1985 sob a denominação social “Servicred Serviços de Crédito e Cobranças S/C Ltda. ME”, uma sociedade civil (“sociedade simples” de acordo com o novo Código Civil de 2002) que prestava serviços de crédito e cobrança. Após quase 20 anos, transformou-se em sociedade empresária e alterou sua denominação para Lex Time Assessoria Empresarial Ltda. Alguns meses depois, alterou novamente sua denominação social para Ugly Assessoria Empresarial Ltda., em agosto de 2005. O quadro social manteve-se o mesmo e era composto pelos sócios administradores Omar Mohamad Marcondes Dib, CPF 104.083.538-48 (75%) e Mohamad Dib, CPF 028.540.158-00, seu pai (25%), totalizando capital social de R\$ 5.000,00 (Anexo 62).

Em março de 2005, foi constituída uma outra empresa, cuja denominação é Lex Time Assessoria Empresarial Ltda, CNPJ nº 07.295.783/0001-27 (Anexo 63).

Desta forma, por cinco meses, duas empresas possuíram a mesma denominação social e o mesmo quadro social, até que a primeira alterasse sua denominação social para Ugly Assessoria Empresarial Ltda. e alterasse sua sede para o mesmo endereço da Lex Time, Praça da Liberdade, 130, conj. 1107, bairro da Liberdade, São Paulo/SP.

Atualmente a sede da Ugly é Av. Brigadeiro Faria Lima, 2355/1605, São Paulo/SP. A Lex Time, aberta em março de 2005, que chegou a ter denominação idêntica à da atual Ugly, é a empresa com a qual Omar Mohamad Marcondes Dib presta serviços contábeis atualmente. A descrição da situação acima, experimentada entre a Ugly e a Lex Time, demonstra de forma clara a relação umbilical existente entre elas, sendo Omar M. M. Dib sócio administrador das duas.

Em julho de 2006, de acordo com a 3ª alteração contratual, Roberto Dib, CPF 324.569.728-72 é admitido na Ugly (Anexo 64), recebendo em transferência as quotas sociais de Mohamad Dib. Além disso, o novel sócio entregou para incorporação ao patrimônio da Ugly três imóveis - dois apartamentos e uma garagem -, aumentando o capital social da Ugly para R\$ 375.000,00. Estranhamente, Roberto Dib não é nomeado sócio administrador, ficando a administração da sociedade sob a responsabilidade de Omar Mohamad Marcondes Dib, seu sobrinho, que detinha R\$ 3.750,00 em quotas sociais.

Roberto Dib, falecido em janeiro de 2015, supostamente adquiriu tais bens de Francisco Longo, um mês antes de vir a compor o quadro social da Ugly, em junho de 2006, pagando o total de R\$ 315.000,00. Entretanto, ao analisar-se seu histórico e sua condição financeira à época, verifica-se que Roberto Dib é uma interposta pessoa, utilizada por Francisco Longo, real proprietário dos bens, para ocultar a propriedade destes imóveis.

Ao analisar-se sua declaração de ajuste anual do Imposto de Renda da Pessoa Física – DIRPF, anos-calendário 2006 (Anexo 65), ano em que “adquiriu” os três imóveis no valor total de R\$ 315.000,00, constata-se que Roberto Dib, à época com 71 anos, era um aposentado pelo INSS, cuja renda tributável foi de R\$ 10.000,00, tendo declarado naquele ano bens no valor de R\$ 17.960,32, com dívidas de R\$ 5.671,64. A maior parte desta dívida, R\$ 5.430,00, devia-se ao fato de Roberto Dib ter adquirido um automóvel usado GM/Corsa de R\$ 17.000,00, em 24 prestações. O restante de sua dívida, R\$ 241,64, devia-se à conta-corrente negativa, o chamado “cheque especial”. Importante ressaltar que a totalidade de sua renda declarada (ele não declarou o valor recebido a título de aposentadoria) adveio do recebimento de pessoas físicas/exterior, sempre abaixo do limite mensal de isenção do imposto de renda. Tais rendimentos são de difícil comprovação, pois não há retenção de Imposto de Renda na fonte, logo, não há identificação da fonte pagadora. Evidentemente, tal condição financeira não se coaduna com a de um investidor imobiliário, que adquiriu tais imóveis, em tese, para obtenção de renda, vez que nunca residiu nos imóveis por ele comprados.

Seguindo ainda nesta análise, verifica-se que Roberto Dib não declarou a compra destes três imóveis, posto que não constam da relação de bens em sua DIRPF, ano-calendário 2006, tampouco declarou suas quotas sociais na empresa Ugly. Na verdade, se ele assim tivesse procedido, apresentaria o chamado “patrimônio a descoberto” - falta de renda para justificar seu acréscimo patrimonial -, pois precisaria declarar renda no ano de 2006 de, no mínimo, R\$ 301.000,00 (e não de apenas R\$ 14.697,67) e vender todo o seu patrimônio acumulado até o ano anterior, R\$ 14.056,64, para conseguir juntar os R\$ 315.000,00 que alega ter investido ao comprar os três imóveis em meados de 2006. Naturalmente se tivesse declarado renda, esta renda precisaria ter uma origem e, sendo esta tributável, teria que recolher os tributos incidentes sobre esta, dentre os quais o imposto de renda, que é justamente o que se quer evitar...

Para corroborar a análise acima, em consulta ao sistema interno da RFB, a DOI – Declaração sobre Operações Imobiliárias - que armazena, desde 1996, as declarações que os registros de imóveis e os tabelionatos enviam à RFB com informações das operações imobiliárias por estes registradas, constatou-se que Roberto Dib não havia comprado ou vendido, pelo menos nos últimos 20 anos, qualquer imóvel, até junho de 2006, mês em que comprou, em um mesmo dia, três imóveis. Em novembro de 2009, os transfere para a Ugly, conforme dados da DOI abaixo. Evidentemente, neste caso, cabe a ressalva de que não se sabe se houve outras operações com imóveis, eventualmente

executadas por Roberto Dib, lastreadas por instrumentos particulares, portanto não registradas em “cartórios” ou tabelionatos.

(...)

Ainda de acordo com a 5ª alteração contratual, de julho de 2006 (Anexo 66), verifica-se que os imóveis utilizados por Roberto Dib para aumento de capital, que foram “comprados” de Francisco Longo, são os de matrícula nºs 140.229, 141.972 e 171.973 (Anexos 69, 70 e 71), registrados no 9º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo/SP, a seguir discriminados.

(...)

Em consulta ao CPF nº 053.772.208-46, de Francisco Longo, constata-se que ele declara residência, desde pelo menos 21/04/2011 (Anexo 72), no endereço da matrícula nº 140.229, imóvel situado na rua Itapeti, 935, apto. 11, São Paulo/SP. Ainda em consulta ao Registro 4 – R4 da citada matrícula (Anexo 69), atualizada até 31/08/2016, vê-se que Francisco Longo comprou esse imóvel em setembro de 1996. Como já relatado, Francisco Longo “vendeu-o” para Roberto Dib, em junho de 2006, que o utilizou para aumento da capital da Ugly, sendo tal imóvel transferido à Adriatico Limited, em abril de 2008, conforme consta na 3ª e 5ª alterações contratuais da Ugly (Anexos 64 e 66). Isto quer dizer que este imóvel consta do patrimônio da Ugly desde junho de 2006, e que desde sua 4ª alteração contratual (Anexo 73), havida em janeiro de 2008, tem entre seus objetivos sociais a locação de imóveis próprios.

As empresas que exercem atividades de aluguel de imóveis, próprios ou não, têm entre suas obrigações acessórias a apresentação da Dimob – Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias - à RFB, na qual devem constar informações sobre locação, incorporação e intermediação dos imóveis que elas administram. Em consulta às Dimob apresentadas pela Ugly (Anexo 74), desde 2008, ano em que a locação de imóveis próprios passou a fazer parte de seu objeto social, constatou-se que, embora Francisco Longo esteja residindo em um imóvel de propriedade da Ugly, pelo menos desde abril de 2011, nunca pagou aluguel à Ugly. Assim, constatou-se que Francisco Longo mora “de graça” em um imóvel de alto valor. Ou melhor, Francisco Longo não paga aluguel porque o imóvel é de sua propriedade, colocado, nestes termos, em nome de “laranjas”.

Os fatos acima narrados são de relativa notoriedade, vez que a edição ano 48, nº 48, de 02/12/2015, da revista Veja São Paulo, editada pela Editora Abril (Anexo 75), em matéria intitulada “As aventuras do Chico Louco”, assinada pelos jornalistas Luiz Maklouf Carvalho e Sérgio Quintella, disponível também na internet, <http://vejasp.abril.com.br/materia/chico-louco-perfil-ferrari-cap/21>, faz alusão ao imóvel de matrícula nº 140.229, sito à rua Itapeti, 935/11, avaliado, segundo a reportagem, em R\$ 1,7 milhões:

(...)

Conforme Dimob, ano-calendário 2012 (Anexo 74), a Ugly declarou ter recebido somente aluguel da Via Itália, referente ao imóvel sito à Av. Brasil, 1769, São Paulo/SP, no valor total de R\$ 240.000,00, R\$ 20.000,00 mensais (Anexo 76), portanto, conforme detalhado no item 4.2 Contrato Cessão – imóvel Avenida BRASIL nº 1.769 (Anexo 51) do presente relatório. Tal informação também é corroborada por sua DIPJ (Anexo 77) e suas DCTF (Anexo 78), relativamente ao ano-calendário 2012. Em sua DIPJ, declara receita bruta da venda de bens e serviços, discriminada, em sua totalidade, na ficha 54 de sua DIPJ, como “aluguel de imóveis próprios”, portanto, na sistemática do lucro presumido, sujeita ao coeficiente de 32%.

Entretanto, na ECD – Escrita Contábil Digital do ano de 2012 da Via Itália foram detectados pagamentos à Ugly, no valor total de R\$ 3,134 milhões (vide item 4.2 do presente relatório), valor bem acima dos R\$ 240.000,00 a que se refere o aluguel do

imóvel sito à av. Brasil, 1769. Tal fato demonstra que a Via Itália fez pagamentos sem causa aparente à Ugly, redirecionando, assim, parte de seus recursos financeiros para a empresa patrimonial do grupo.

Importante ressaltar que tais pagamentos foram lançados a débito contra conta de despesa, não sendo adicionadas ao lucro real da Via Itália, conforme Lalur – Livro de Apuração do Lucro Real e Lacs – Livro de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ano-calendário 2012 (Anexo 79), apresentado pela Via Itália. Portanto, foram consideradas despesas dedutíveis para fins de IRPJ - imposto de renda da pessoa jurídica e CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Em análise à movimentação financeira da Ugly no ano-calendário 2012 (anexo 80), conforme Dimof – Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira – apresentada à RFB pelas instituições financeiras, constatou-se que sua movimentação financeira mensal a crédito (depósitos), no valor de R\$ 3.176.337,19, é quase totalmente originária dos pagamentos detectados na ECD da Via Itália. Isto é, praticamente todo o fluxo financeiro da Ugly teve por origem os pagamentos da Via Itália.

(...)

Além dos imóveis que foram incorporados ao capital social da Ugly (Anexos 69, 70 e 71), já citados anteriormente, Francisco Longo “vendeu” mais dois apartamentos, no Guarujá/SP, em fins de 2007 (Anexos 81 e 82), desta feita, para Ernani Bruhn Filho, CPF 268.661.468-44, irmão de Daniele Bruhn, CPF 268.652.558-44, sócia da Lex Time (anexo 83), empresa responsável pelas declarações fiscais da Ugly. Pouco mais de um ano depois, em janeiro de 2009, Ernani Bruhn Filho os “revendeu” à Ugly.

Em análise às matrículas destes imóveis (Anexos 81 e 82), verifica-se que Ernani Bruhn Filho os adquiriu livres de qualquer gravame. Isto é, ao ler-se atentamente os registros constantes das matrículas que narram a venda destes imóveis, chega-se à conclusão que Ernani Bruhn Filho os comprou à vista, posto não haver qualquer menção, nos registros destas matrículas, de que foram financiados ou que foram hipotecados para garantir eventual financiamento imobiliário.

Entretanto, ao consultar-se suas declarações de ajuste anual do IRPF – DIRPF, anos-calendário 2007 e 2008 (Anexos 84 e 85), verifica-se que tais imóveis foram comprados financiados, aparentemente, por Francisco Longo. Na guia “Bens e Direitos” de ambas declarações, Ernani declara ter pago até 31/12/2008, R\$ 5.000,00 para cada um dos imóveis, R\$ 10.000,00 de “sinal” para a compra dos dois apartamentos no valor de R\$ 130.000,00, declarando na guia “Dívidas e Ônus Reais”, dívida de R\$ 120.000,00 referentes a tais imóveis. Isto quer dizer que na eventualidade de inadimplemento de um suposto financiamento por parte de Ernani Bruhn Filho, o vendedor, Francisco Longo, não teria como reaver tais imóveis, posto que já estavam em nome do comprador, livres de quaisquer ônus e gravames. Sob esse prisma negocial, tal operação revela-se pouco verossímil. Em geral, em se tratando de financiamentos imobiliários, dada a complexidade jurídica e aspectos financeiros do mercado imobiliário, recorre-se a intermediários especializados, instituições financeiras, que têm linhas especiais de crédito imobiliário, operando com juros mais baixos que os de mercado e que, em geral, trabalham com a hipoteca do imóvel financiado, corretores e imobiliárias que analisam o negócio e o imóvel, por exemplo, quanto a eventuais dívidas que este possa vir a possuir e serem transmitidas com a propriedade do imóvel, etc. Portanto, são tomadas uma série de cautelas jurídicas justamente para se evitar prejuízos que podem chegar a altas cifras. Como se vê, não é crível que um empresário que, como visto neste Relatório, importa e revende automóveis de marcas de alto luxo, sócio de empresas com faturamento na casa das centenas de milhões, possa vir a “vender” dois apartamentos de valores expressivos sem tomar o mínimo de precauções que o senso comum exige.

Na verdade, está-se diante de mais uma venda simulada de imóveis. Neste caso, como já relatado, diferentemente de Roberto Dib que omitiu a “compra” dos imóveis por absoluta falta de renda, Ernani Bruhn Filho os declarou em sua DIRPF. Como declarou também, em sua DIRPF, ano-calendário 2008, renda total de R\$ 11.299,80 (Anexo 85). Portanto, se os tivesse pago à vista, como quer fazer crer o registro das matrículas dos imóveis, teria incorrido em patrimônio a descoberto. Inclusive para justificar acréscimo de seus “bens e direitos”, declarados em sua DIRPF, ano-2008, em 31/12/2008, de R\$ 70.624,89 (R\$ 400.180,24 – R\$ 329.555,35), muito maior, portanto, que sua renda declarada, teve que “declarar”, em declaração retificadora de sua DIRPF deste mesmo ano, transmitida em 21/11/2011 (Anexo 85), um “empréstimo” obtido com sua irmã, Daniele Bruhn, no valor de R\$ 83.000,00. Inclusive, sua irmã retificou nesta mesma data, 21/11/2011, oito minutos antes, do mesmo computador usado pelo irmão minutos depois (Anexo 87), fazendo constar em sua DIRPF (Anexo 86), ano-calendário 2008, o tal empréstimo concedido ao irmão.

No ano seguinte, Ernani Bruhn Filho “revende” tais imóveis à Ugly pelo mesmo valor que comprou (Anexos 81 e 82), sem apurar ganho de capital. Isto é, em termos de investimento, a compra e venda destes imóveis gerou prejuízo, dado que, pelo menos o imposto sobre transmissão de bens imóveis - ITBI no momento da “compra” (alíquota mínima de 2% do valor venal), Ernani Bruhn Filho teria que pagar, além é claro do custo financeiro (chamado “custo de oportunidade”, em termos financeiros) de deixar parte de seu capital investido a “juros zero”, quando poderia estar rendendo pelo menos juros da caderneta de poupança.

Outra operação igualmente duvidosa da qual Francisco Longo participou diz respeito a 4 imóveis pertencentes a uma empresa da qual era sócio. Com base em informações constantes de DOI (Anexo 88), em 02/07/2009, Ângela Longo Bensivengo, CPF 858.980.318-04, irmã de Francisco Longo, recebeu “em doação” 4 prédios da pessoa jurídica F. L. Merchandising e Importação Ltda – EPP, CNPJ 03.504.557/0001-58 - empresa de propriedade de Francisco Longo -, com área de 1.080 m2 pelo valor de R\$ 927.643,00, localizados à rua Candido Vale, 260, 262, 272, 274, 280 e 282, Tatuapé, São Paulo/SP. Um desses imóveis era declarado como domicílio de Francisco Longo anteriormente em várias DIRPF (Anexos 89, 90 e 91).

Esses imóveis foram vendidos para a empresa Be. Live Tatuapé Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ 11.301.246/0001-10, em 19/12/2013, pelo valor de R\$ 2.700.000,00.

Cabe mencionar, ainda, que o principal imóvel utilizado pela Via Itália e Auto Rosso, à Avenida Brasil, 1769, Jardim Europa, igualmente, é de propriedade da Ugly.

Dessa maneira, denota-se que Francisco Longo foi se desfazendo de seus imóveis ao longo do tempo, colocando-os em nome de “laranjas” e após repassando-os à Ugly, empresa patrimonial do grupo.

Tais operações, analisadas em conjunto com as outras provas levantadas, demonstram, com nitidez, a intenção de blindagem patrimonial. (e-fls. 3.388/3.402 - grifei)

Como evidenciado pela própria fiscalização, os fatos geradores do PIS e da COFINS monofásicos objeto da presente autuação são atribuíveis tão somente às empresas operacionais Via Itália e Auto Rosso (receita bruta decorrente da venda de veículos, na forma da Lei n.º 10.485/2002). Especificamente para a UGLY, considerando a presente autuação de PIS/COFINS Monofásicos, a fiscalização não trouxe qualquer fundamento fático ou jurídico válido para a aplicação do art. 124, I, do CTN, não evidenciando em qualquer momento **de que**

forma esta pessoa jurídica teria concorrido na ocorrência do fato gerador dos tributos aqui autuados.

Repita-se: ainda que a blindagem patrimonial possa ter sido relevante para atribuir a responsabilidade solidária desta empresa em relação a outros tributos (IRPJ e CSLL, por exemplo), para o PIS e a COFINS Monofásicos, não há qualquer comprovação da forma como a empresa UGLY teria concorrido na realização dos fatos geradores (aférir receita bruta decorrente da venda de veículos importados).

Assim, uma vez que a fiscalização não conseguiu demonstrar, com qualquer elemento concreto, a existência de interesse comum entre a Recorrente e a UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA., suscetível a atrair a regra do art. 124, I, do CTN em relação à presente atuação, voto por excluir do polo passivo, de ofício, esta responsável solidária.

A exclusão de ofício do responsável solidário decorre da ausência de interposição de Recurso Voluntário pela empresa UGLY, tratando-se de matéria de ordem pública passível de ser apreciada de ofício, em consonância com a hipótese trazida no art. 485, VI e §3º do Código de Processo Civil de 2015, aplicável de forma subsidiária ao presente processo administrativo.⁶

II.2. RESPONSABILIDADE DAS PESSOAS FÍSICAS: ART. 135, III, DO CTN

Por sua vez, ao tratar das pessoas físicas autuadas, assim indicou a fiscalização no relatório fiscal:

Por outra senda, o art. 135, III, do CTN estabeleceu que diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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.

Nesses termos, constatada a prática de atos que corresponderam a infração de lei, devem ser reputadas responsáveis tributários pelas exações devidas pela pessoa jurídica aquelas pessoas que detinham poderes de gestão na pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores. Ainda, anotemos que a lei desrespeitada não precisa ser tributária, bastando que as consequências do ato ilegal praticado tenham efeitos tributários.

Como demonstramos anteriormente, a contribuinte incorreu em fraude fiscal, caracterizada pela engendramento de um modelo fictício, com fragmentação da empresa (ativos) de modo simulado, com propósito de obter vantagens tributárias ilícitamente.

Conduta esta perpetrada conscientemente com vistas a impedir parcialmente a ocorrência do fato gerador (quebra da cadeia do IPI, com redução da base de cálculo) de modo a diminuir os montantes dos tributos devidos, restando caracterizada infração dolosa.

Não obstante, a pessoa jurídica é uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes.

⁶ “Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando: (...) **VI - verificar ausência de legitimidade ou de interesse processual;** (...) § 3º O juiz conhecerá de ofício da matéria constante dos incisos IV, V, VI e IX, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não ocorrer o trânsito em julgado.” (grifei)

Nesse sentido, consoante as informações constantes dos Contratos Sociais, por um lado, e, a identificação de as fraudes tendentes à ocultação do real beneficiário, bem como atuaram como gestores as seguintes pessoas físicas:

Francisco Longo, CPF 053.772.208-46;

Ricardo Briz Casado, CPF 064.218.528-07;

Omar Mohamad Marcondes Dib, CPF 104.083.538-48. (e-fl. 3.409)

Expressa o referido dispositivo legal:

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:

(...)

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

Na r. decisão recorrida, foi corretamente afastada a responsabilidade especificamente quanto ao Sr. OMAR MOHAMAD MARCONDES DIB, sócio da UGLY, em razão da ausência dos elementos do art. 135, III, do CTN:

Pelos autos é possível comprovar que o Sr. OMAR MOHAMAD MARCONDES DIB sempre esteve na órbita da VIA ITÁLIA e do seu proprietário de fato, o Sr. FRANCISCO LONGO, seja atuando como seu contador através da Lex Time Assessoria Empresarial Ltda. de sua propriedade, ou como sócio-administrador da empresa UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA., que serviu como empresa de blindagem patrimonial do grupo.

Certamente, teve participação na operação de simulação ocorrida na autuada, **entretanto, não consta nos autos provas e nem sequer indícios de que ele tenha participado da VIA ITÁLIA como sócio, gerente ou representante.** Assim, entendendo que, por não atender à previsão do inciso III do art. 135 do CTN, ele deve ser retirado do polo passivo da autuação. (e-fl. 3.614 - grifei)

Com efeito, não consta qualquer indício ou comprovação de que o Sr. OMAR teria agido de forma contrária à lei ou estatuto de forma à invocar o art. 135, III, do CTN. Seu único vínculo é com a empresa UGLY que, como visto no tópico acima, sequer deve ser mantida no polo passivo da presente autuação.

Assim, correta a r. decisão recorrida quanto à exclusão do Sr. OMAR MOHAMAD MARCONDES DIB, que deve ser mantida.

Em seu Recurso Voluntário, o RICARDO BRIZ CASADO sustenta que deve ser excluído do polo passivo face a ausência de prova que o débito em questão resultou de ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Ora, a afirmação deste Recorrente no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN está em plena conformidade com o entendimento fixado em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso especial n.º 1.101.728, que deve ser reproduzido por este Conselho na forma do art. 62, §2º do RICARF. Como consignado por aquele tribunal:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. 1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08). 2. **É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa** (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp 1101728/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/03/2009, DJe 23/03/2009 - grifei)

Inclusive, esse entendimento está sumulado no âmbito daquele tribunal, na Súmula 430, no sentido de que "*o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*".

Contudo, especificamente quanto ao Sr. RICARDO BRIZ CASADO foi comprovada pela fiscalização a sua participação na administração da empresa VIA ITÁLIA, ponto central e chave do esquema simulado confirmado no item I deste voto. Com isso, como bem delineado na r. decisão recorrida, merecem ser mantido esse sujeito no polo passivo da autuação:

Porém, **pelo que se constata nos autos, o Sr. RICARDO BRIZ CASADO, à época dos fatos, tinha participação na administração da VIA ITÁLIA, seja por meio de instrumento de procuração seja como sócio-administrador**, portanto, deve ser responsabilizado pessoalmente pelos tributos lançados em face da operação de simulação apurada, nos termos do inciso III do art. 135 do CTN. (e-fls. 3.613/3.614 - grifei)

Portanto, não vislumbro na hipótese os requisitos para a caracterização da infração à lei suscetível à atrair a aplicação da regra do art. 135, III, do CTN especificamente quanto ao Sr. OMAR MOHAMAD MARCONDES DIB, devendo ser negado provimento ao recurso de ofício para ser afastada a responsabilidade dessa pessoa física. Por sua vez, confirmados os requisitos para a aplicação deste dispositivo para os sócios administradores de fato das pessoas jurídicas VIA ITALIA e AUTO ROSSO (Sr. RICARDO BRIZ CASADO e Sr. FRANCISCO LONGO), cabe ser mantida a responsabilidade solidária dessas pessoas físicas, nos termos da autuação fiscal.

III – DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento aos Recursos Voluntários e negar provimento ao Recurso Ofício, excluindo de ofício do polo passivo da autuação a empresa UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA, face a ausência dos requisitos para a aplicação do art. 124, I, do CTN na presente autuação.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora designada

Na sessão de julgamento, divergi parcialmente do Voto da Ilustre Relatora, na parte relativa à exclusão de ofício do polo passivo da autuação a empresa UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA, no que fui acompanhada por outros Conselheiros, restando meu posicionamento vencedor, razão pela qual apresento abaixo minhas razões de decidir.

Segundo entendo, este Colegiado carece de competência para excluir **de ofício** da responsabilidade das pessoas físicas ou jurídicas **revêis** no âmbito do CARF.

A competência do CARF não é o julgamento de toda a matéria envolvida num processo administrativo fiscal, estando estritamente delimitada no art. 1º do Anexo I da Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF, na seguinte forma:

Art.1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade **julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância**, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). [negritei]

Em face da limitação da competência acima, mesmo em relação às questões de ordem pública, cognoscíveis de ofício, o Colegiado do CARF está restrito à análise da matéria atinente a um recurso de ofício ou a um recurso voluntário, na qual não se inclui a legitimidade passiva de pessoa física ou jurídica revel.

A questão de legitimidade passiva da empresa UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA trata-se de matéria preclusa, eis que foi objeto de decisão pela Delegacia de Julgamento e sobre ela não houve a interposição de recurso, falecendo competência ao CARF para analisá-la.

Nessa linha, à luz do CPC/2015 esclarecem Roque e Lopes⁷ acerca da limitação do efeito devolutivo pelo tribunal mesmo em relação às matérias de ordem pública:

O Código de Processo Civil de 2015 prevê, expressamente, a possibilidade de o tribunal apreciar todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que não tenham sido solucionadas, *desde que relativas ao capítulo impugnado* (art. 1013, §1º, *in fine*, CPC/15).

⁷ ROQUE, André Vasconcelos e LOPES, Rodolfo Mascarenhas. “Até a ordem pública tem limites: o efeito devolutivo da apelação no CPC/15”. Jota. 04 fev. 2019. Disponível em: <<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/ate-a-ordem-publica-tem-limites-o-efeito-devolutivo-da-apelacao-no-cpc-15-04022019>>. Acesso em: 21 ago. 2019.

Vale mencionar que, em relação ao capítulo impugnado, o tribunal, como prevê o CPC, pode conhecer de *todas* as questões nele contidas, ainda que o recorrente não tenha se manifestado expressamente sobre ela, de modo a incidir, perfeitamente, o efeito devolutivo na sua *profundidade*. Em outras palavras, o apelante pode limitar a matéria a ser apreciada na dimensão horizontal – ou seja, quais capítulos da sentença poderão ser reexaminados –, mas não na dimensão vertical – ou seja, quais questões (preliminares, prejudiciais ou de mérito) serão analisadas pelo tribunal ao julgar a apelação, nos limites dos capítulos impugnados.

(...)

Agora voltemos ao nosso primeiro exemplo em que o tribunal, de ofício, reconhece uma ilegitimidade passiva *ad causam* e reforma a sentença para extinguir o processo sem resolução de mérito, atingindo, inclusive, o capítulo afeto aos danos materiais (não impugnado), sob o argumento de que está pautando sua atuação no efeito devolutivo em sua dimensão vertical, também chamado, a despeito das ressalvas doutrinárias, de efeito translativo.⁴ Aqui cabem algumas observações.

Em primeiro lugar, tendo em vista o que dispõe *ipsis litteris* o art. 1.013, §1º, CPC/15, a atuação irrestrita do órgão *ad quem* no recurso de apelação estaria vedada, uma vez que a norma fala em capítulo impugnado. Se o capítulo não for impugnado na apelação, sobre ele paira o trânsito em julgado, só podendo as questões circunscritas a esse capítulo – ainda que se trate de matéria de ordem pública – serem impugnadas por meio de ação rescisória (art. 966 e ss., CPC/15).

Em segundo lugar, sustentar que a atuação do órgão *ad quem* seja possível, inclusive em relação às questões de ordem pública que integram o capítulo não impugnado, implicaria verdadeira *reformatio in pejus*, cuja incidência no ordenamento processual é vedada, salvo situações excepcionais e *expressamente* previstas em lei (como é o caso da majoração dos honorários sucumbenciais recursais, previsto no art. 85, §11, CPC/15).

Em terceiro lugar, a matéria a ser analisada pelo tribunal, incluindo as afetas às questões de ordem pública, se dará na medida da *extensão* do recurso (dimensão horizontal do efeito devolutivo), já que esta é delimitada pelo recorrente, e limita a própria análise da profundidade do recurso. Vale dizer, o exercício do direito de ação na fase recursal, ao mesmo tempo, prolonga a atividade jurisdicional no tribunal e limita a sua atuação ao que foi impugnado.

(...)

Levando em consideração essa *sensível* alteração no texto (e que a lei não possui palavras inúteis), o Fórum Permanente de Processualistas Cíveis (FPPC) em seu enunciado nº 100 destaca que “[n]ão é dado ao tribunal conhecer de matérias vinculadas ao pedido transitado em julgado pela ausência de impugnação”. Sem embargo, vale considerar que parcela da doutrina, já sob a égide do atual CPC, se posiciona no mesmo sentido.⁵ Ainda sobre o tema, o próprio Superior Tribunal de Justiça, aparentemente, tem se posicionado no mesmo sentido até aqui exposto, como se pode depreender do REsp nº 1.484.162/PR,⁶ cuja temática é replicada em outros acórdãos afetos à temática envolvendo efeito devolutivo:

“O efeito translativo da apelação, insculpido no artigo 515, § 1º, do CPC [art. 1.013, §1º, CPC/15], aplicável geralmente às questões de ordem pública, não autoriza o conhecimento pelo julgador de matérias que deveriam ter sido suscitadas pelas partes no momento processual oportuno por força do princípio dispositivo do qual decorre o efeito devolutivo da apelação que limita a atuação do Tribunal às matérias efetivamente impugnadas” (grifou-se).

(...)

A matéria é polêmica e caberá à jurisprudência consolidar um posicionamento definitivo sobre a atuação do órgão jurisdicional, sobretudo levando em consideração os princípios inquisitivo e dispositivo, admitindo-se a possibilidade, inclusive, de eventual distinção *ontológica* entre efeito translativo e efeito devolutivo vertical – já defendida por Nelson Nery Jr. –, já que a atuação do tribunal, consoante o §1º do art. 1.013, consagrador do efeito devolutivo vertical, delimita a atuação do órgão *ad quem* no recurso de apelação apenas às questões efetivamente impugnadas, amparado no princípio dispositivo.

De todo modo, ante o questionamento anterior – na nossa percepção – conclui-se não poder o tribunal atuar de ofício no sentido de reconhecer uma questão (inclusive, de ordem pública) referente a capítulo não impugnado e que se tornou indiscutível naquele processo, pela inércia da parte sucumbente.

Enfim, há limites para tudo. Até mesmo para a apreciação das chamadas matérias de ordem pública.

(...)

Assim, voto no sentido de não analisar de ofício a responsabilidade tributária da empresa UGLY NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA, mantendo a decisão recorrida neste aspecto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula