



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

Processo n° 11065.722333/2016-21
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1301-002.843 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2018
Matéria SIMULAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado STAMPA ARTEFATOS DE COURO LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPJ/CSLL - SIMULAÇÃO - INEXISTÊNCIA

O direito de se auto-organizar autoriza a constituição de sociedades pelos mesmos sócios, que tenham por escopo atividades similares, complementares ou mesmo distintas. Se corretamente constituídas e operadas, afasta-se o entendimento de que se trata de mera simulação. Para que determinada operação seja considerada simulada, devem ser consideradas as características do caso concreto, demonstradas através de provas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencida a Conselheira Milene de Araújo Macedo que votou por dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer parcialmente o lançamento, concedendo o direito à dedução dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica "SAARA", e o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votou por dar provimento parcial em menor extensão para restabelecer em parte o lançamento, restabelecendo parcialmente a multa de ofício para o percentual de 75% e concedendo o direito à dedução dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica "SAARA".

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felicia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício contra o acórdão nº 12-85.557, proferido pela 2ª Turma da DRJ/RJO, na sessão de 21 de fevereiro de 2017, que, por maioria de votos, entendeu julgar procedente a impugnação do sujeito passivo para exonerar o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Tratam os presentes autos de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, R\$ 4.004.457,20, fls. 2696, do PIS, R\$ 264.294,07, fls. 2702, da COFINS, R\$ 1.217.354,87, fls. 2717, e da CSLL, R\$ 1.441.604,59, fls.2727, atinentes aos anos calendário de 2011 e 2012, acrescidas de penalidade qualificada, 150%, e encargos moratórios, de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, fls. 207 e 257.

2.- De acordo com o Relatório de Ação Fiscal (RAF) de fls. 2655/2695, fundamentaram as exações a omissão de receitas, assim considerados royalties por uso de franquia, apropriados como receita por empresa do mesmo grupo econômico, tributada sob lucro presumido, SAARA ARTEFATOS DE COURO LTDA, CNPJ nº 09.350.555/0001-38, visto que, em recíproca, custos/despesas identificados, decorrentes de encargos da franqueadora junto a terceiros, decorrentes dos contratos de franquias, foram apropriados pela autuada, tributada com base no lucro real. Em consequência, os valores tributados na franqueadora foram considerados receitas omitidas desta última. Isto porque, a entendimento da fiscalização:

2.1.- informações prestadas pela Stampa em resposta ao Termo 09 conjuntamente com pesquisa realizada no site do INPI revelaram que o registro de marca Luz da Lua junto àquela autarquia foi realizado originalmente pela empresa Stampa entre os anos de 1994 e 2002. Posteriormente, em junho/2007, a titularidade do registro das marcas Luz da Lua foi transferido da empresa Stampa para a pessoa jurídica São Bento Participações Sociais Ltda., (CNPJ nº 04.329.626/0001-25, fls. 1678/1680), conforme instrumentos particular de cessão e transferência obtidos pela Fiscalização junto ao INPI. Cabe destacar que esta cessão/transferência ocorreu a título gratuito (fls. 2692/2693).

2.1.1- No final de 2007 foi constituída a empresa Saara. A seguir, em 2008, foi celebrado o Contrato de Licença de Uso de Marca entre a São Bento e a Saara, em que a Licenciante (São Bento) dá à Licenciada (Saara) o direito de utilizar e implantar um sistema de franquia empresarial da marca Luz da Lua,

lembrando que tal licença também foi concedida a título gratuito.

2.1.2.- A partir de então, a Saara, na qualidade de franqueadora, passou a formalizar, com terceiros (franqueados) os contratos de franquia Luz da Lua, lembrando que as receitas que deixaram de ser escrituradas e tributadas pela Stampa são as provenientes das operações previstas nestes contratos de franquia.

2.1.3.- Como até 2010 as duas sociedades tinham como forma de tributação o Lucro Presumido, o reconhecimento pela Saara de receitas que eram da Stampa, ainda que indevido, não ocasionava maiores reflexos tributários. Todavia, a partir de 2011, ano em que a Stampa foi obrigada a adotar o Lucro Real, o fato de uma parcela de suas receitas ter sido reconhecida e tributada pela Saara trouxe uma significativa vantagem para o grupo empresarial.

2.1.4.- Isto porque, vislumbrando a possibilidade de reduzir a sua carga tributária, ainda que de forma artificial, e diante das particularidades associadas a cada uma dessas sistemáticas de tributação, foi adotado procedimento diferenciado relativamente às receitas e despesas associados as operações de franquia. Enquanto as receitas decorrentes dessa atividade eram atribuídas a pessoa jurídica tributada pelo Lucro Presumido (Saara), as despesas foram contabilizadas pela pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real (Stampa), fls. 2679.

2.1.5.- Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal Nº 6 a própria Saara confirmou (fls. 1931/1935) que os custos e despesas relacionados às receitas de franquia foram satisfeitos pela empresa Stampa, e que inexistem dispêndios desta natureza escriturados na contabilidade da Saara. Os valores mensais de receitas dos contratos de franquia foram escriturados pela Saara nos anos de 2011 e 2012, a qual discriminou os custos e despesas relacionados às receitas de franquia esclarecendo que estes (custos/despesas) foram satisfeitos pela empresa Stampa. Na seqüência, a Saara informou que inexistem custos/despesas desta natureza escriturados na contabilidade da Saara em 2011 e 2012, fls. 2680/2682.

2.1.6.- Em consequência, a remuneração decorrente das operações da franquia Luz da Lua deve ser considerada receita da pessoa jurídica que efetivamente atuou como franqueadora, no caso a Stampa. Logo, os montantes que foram artificialmente e indevidamente transferidos para a pessoa jurídica Saara devem ser considerados receitas omitidas pela empresa Stampa.

2.2.- A penalidade qualificada, fundada no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, materialmente se lastreou a utilização de planejamento tributário abusivo com a clara finalidade de diminuir o valor dos tributos incidentes sobre as receitas decorrentes da exploração da franquia Luz da Lua, fls. 2684.

2.3.- *Finalmente, foram lavrados Termos de Responsabilidade Passiva Solidária:*

2.3.1.- *da pessoa física CELSO ANTONIO JORGE, CPF nº 385.427.659-15, fls. 2696, com fundamento nos artigos 124, I e 135, III, do CTN, sócio majoritário das pessoas jurídicas, fls. 2689;*

2.3.2.- *das pessoas jurídicaS SAARA ARTEFATOS DE COURO LTDA, CNPJ nº 09.350.555/0001-38 e São Bento Participações Sociais Ltda., CNPJ nº 04.229.626/0001-25, com fundamento no artigo 124, I, do CTN, fls. 2696, porquanto, a entender da fiscalização, estaria configurada a presença do interesse comum ou liame inequívoco (vinculação ao fato gerador) entre as empresas formalmente constituídas, fls. 2688.*

2.32.1.- *No caso teria sido configurada a independência meramente formal das pessoas jurídicas Saara e São Bento, como também a confusão patrimonial envolvendo as três empresas do grupo (Stampa, Saara e São Bento), fls. 2692.*

Cientes das exigências, tanto a contribuinte, como os responsáveis passivos solidários na mesma data 28/09/2016, fls. 2739, 2742, 2745 e 2748, apresentaram impugnação conjunta, de fls. 2758/2793, acostada da documentação de fls. 2828/3158, protocolada em 27/10/2016, fls. 3159 e 3179, através da qual alegam, em síntese:

3.1.- *legalidade e legitimidade civil e tributárias das operações de franquia realizadas pela SAARA ARTEFATOS DE COURO LTDA, CNPJ nº 09.350.555/0001-38;*

3.2.- *inexistência de confusão patrimonial entre a STAMPA e os demais sujeitos passivos, o que ensejaria, no máximo, a segregação dos custos e/ou despesas vinculadas à atividade de franquia assumidas pela STAMPA e sua respectiva glosa, para efeitos de IRPJ e CSLL, não caracterizando, portanto, a configuração de Grupo Econômico, nos termos em que restou autuado pelo Auditor Fiscal;*

3.2.1.- *a STAMPA, SAARA e SÃO BENTO, para efetuarem as operações de franquia das lojas "Luz da Lua", não ocultaram e nem falsearam nenhum elemento e/ou dado, não havendo, ademais, confusão patrimonial;*

3.2.2.- *os créditos tributários deveriam ter sido constituídos a partir das glosas de despesas e/ou custos pertinentes às operações de franquia das Lojas "Luz da Lua", que foram assumidas pela STAMPA nos exercícios de 2011 e 2012, cujos efeitos se daria na sua apuração do IRPJ e da CSLL, as quais, como já verificado, por não decorrerem de condutas dolosas voltadas à sonegação de tributos, estariam sujeitas à multa de ofício de, no máximo, 75% e, não, de 150%, em consonância com a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), reproduzida às fls. 2777/2778. Tal*

procedimento redundaria nos créditos tributários demonstrados às fls. 2779;

3.3.- impossibilidade de sujeitar a SAARA, SÃO BENTO e CELSO às disposições constantes dos arts. 124, I, e 135, III, ambos do Código Tributário Nacional (CTN) e, por conseguinte, enquadrá-los na condição de responsáveis solidários dos créditos tributários lançados, consoante Acórdãos do CARF, ementas reproduzidas às fls. 2782/2783;

3.4.- ante a requalificação da situação jurídica apresentada pelo contribuinte, sob o princípio da legalidade objetiva deve-se analisar a imputação dos efeitos daí decorrentes, necessidade de serem abatidos os valores pagos pela SAARA, a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no regime de lucro presumido, sob pena de majoração indevida dos créditos constituídos contra a STAMPA;

3.5.- incabível a aplicação da penalidade qualificada, 150%, sobre os créditos tributários lançados por não estar caracterizado o dolo nas operações objetos destes autos, não sendo ocultado e/ou omitido qualquer fato gerador de obrigação tributária, para efeitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Deve haver a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta, restando demonstrada, de modo cabal, a materialidade dessa conduta, o que não foi o caso, conforme Acórdãos do CARF, ementas reproduzidas às fls. 2789/2791.

É o relatório.

Na seqüência, foi proferido o Acórdão nº 12-85.557, pela 2ª Turma da DRJ/RJO, julgando procedente a impugnação apresentada, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. UNIDADE ECONÔMICA. ART. 126, III, DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO

A alteração na estrutura de um grupo econômico, separando em duas pessoas jurídicas diferentes as diferentes atividades de industrialização e de distribuição, não configura conduta abusiva nem a dissimulação prevista no art. 116, parágrafo único, do CTN, nem autoriza o tratamento conjunto das duas empresas como se fosse uma só, a pretexto de configuração de unidade econômica, não se aplicando ao caso o art. 126, III, do CTN.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Ciente do acórdão recorrido, o contribuinte não apresentou Recurso Voluntário, sendo objeto de apreciação unicamente o Recurso de Ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar que a Portaria MF nº 63, de 2017, estabeleceu novo limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ). Confira-se:

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).

No caso em tela, somando-se os valores exonerados em primeira instância, verifico que superam o limite de dois milhões e quinhentos mil reais, estabelecido pela norma em referência. Portanto, conheço do recurso de ofício.

Assim, passo ao exame do mérito da questão em apreciação:

Trata-se o presente processo de autos de infrações lavrados contra a recorrente, exigindo-se crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, acrescidos de multa qualificada de 150%, todos referentes aos anos-calendário de 2011 e 2012.

No entender da fiscalização, as empresas STAMPA, SAARA e SÃO BENTO formam uma única empresa, possuindo idêntico quadro societário e coincidência de administrador, e que celebraram entre si instrumentos contratuais simulados, *"com o fim de burlar direitos e sonegar tributos, sendo tal situação comum em estratégias de planejamento tributário abusivo"*. (pag. 36 do RAF).

Aduziu ainda que os contratos de franquia da marca "Luz da Lua", firmados entre a SAARA, na qualidade de franqueadora, e terceiros, na qualidade de franqueados, não foram executados por aquela, e sim pela empresa STAMPA, ora interessada, e por isso, em sua ótica, esta última é a verdadeira beneficiária das receitas advindas deste contrato, incorrendo esta última empresa, portanto, em omissão de receitas, com base no art. 24 da Lei nº 9.249/95.

Por outro lado, em consonância com a impugnação apresentada, os autuados advogam a tese de legitimidade das operações de franquia realizadas pela SAARA, sustentando que os referidos contratos, inclusive os celebrados entre o grupo, estão em harmonia com a legislação de regência, apresentando-se válidos, com partes capazes, objeto lícito, possível e determinado e forma prescrita em lei, tudo em conformidade com o artigo 104 do Código Civil, que transcrevem.

Ponderam que além dos requisitos elencados acima, ditos contratos possuem valor econômico, sendo que os valores recebidos e frutos das operações de franquia, foram

tempestivamente oferecidos à tributação pela SAARA sob o regime de lucro presumido, e que não cabe à fiscalização interferir na liberdade das empresas de organizarem suas atividades empresariais. Por fim, reconhecem que os custos/despesas não atrelados à atividade da empresa STAMPA deveriam ser glosados, já que não necessários ao exercício da sua atividade.

Pois bem. A primeira questão que deve ser verificada diz respeito à existência ou não de simulação no fato de sócios da pessoa jurídica tributada com base no lucro real constituírem uma nova pessoa jurídica, esta tributada no regime de lucro presumido, para desmembrar suas operações comerciais, relativas a produtos por ela fabricados.

Perfilho do entendimento de que tal fato, por si só, não comprova de que se trata de simulação, pois o simples desmembramento de atividades antes exercidas por uma das empresas não caracteriza ato ilícito.

O direito de se auto-organizar autoriza a constituição de sociedades pelos mesmos sócios, que tenham por escopo atividades similares, complementares ou mesmo distintas. Se corretamente constituídas e operadas, afasta-se o entendimento de que se trata de mera simulação.

Ora, “Simular” significa disfarçar uma realidade jurídica, encobrando uma que é efetivamente praticada, ou que não existe. Assim, para que determinada operação seja considerada simulada (art. 167, I, do Código Civil¹), devem ser consideradas as características do caso concreto, demonstradas através de provas.

No caso, a regularidade na constituição e operação, as declarações transmitidas à Receita, notas fiscais, bem assim a contabilização pela SAARA das receitas auferidas com o correspondente pagamento de tributo, são provas suficientes de que **não** existiu disfarce de uma realidade. Tal entendimento não é inédito no CARF, conforme transcrição a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

GANHO DE CAPITAL - CISÃO PARCIAL - CONSTITUIÇÃO DE NOVA PESSOA JURÍDICA. SIMULAÇÃO. NÃO CONFIGURADA

Nem toda ação ou omissão do contribuinte com o fito de reduzir sua base tributável antes da ocorrência do fato gerador pode ser enquadrada como fraudulenta, pois somente aquelas que sejam ilícitas poderiam levar a tal conclusão.

Não se pode enquadrar como simulação a cisão realizada para constituir uma outra sociedade, com o fim de que esta viesse a alienar o bem recebido em integralização, pois se trata apenas

¹ Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I – aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem.

II – contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira.

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

de um negócio jurídico indireto, pelo qual a nova sociedade é constituída para surtir os efeitos que lhes são próprios e não para dissimular outros negócios jurídicos.

(Acórdão 1302-002.062, sessão de 21/03/2017)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício. 2002

Ementa: SIMULAÇÃO - INEXISTÊNCIA - Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária.

(...)

Recurso provido.

(Acórdão nº 103-23.357, sessão de 23/01/2008)

Ano-calendário: 2008

SIMULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Simular é ato de fingir, mascarar, esconder a realidade, camuflar o objetivo de um negócio jurídico valendo-se de outro, eis que o objetivo intentado seria alcançado por negócio diverso, daí o motivo de o artigo 167 do Código Civil dispor que o negócio jurídico simulado é nulo.

Não é simulação o desmembramento das atividades por empresas do mesmo grupo econômico, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária.

Recurso de Ofício Negado.

(Acórdão nº 3302-003138, sessão de 17/03/2016).

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

**PIS. REGIME MONOFÁSICO. PLANEJAMENTO
TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA.
DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS.
ART. 116, P.U. DO CTN. UNIDADE ECONÔMICA. ART. 126,
III, DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

Não se configura simulação absoluta se a pessoa jurídica criada para exercer a atividade de revendedor atacadista efetivamente existe e exerce tal atividade, praticando atos válidos e eficazes

que evidenciam a intenção negocial de atuar na fase de revenda de produtos.

A alteração na estrutura de um grupo econômico, separando em duas pessoas jurídicas diferentes as diferentes atividades de industrialização e de distribuição, não configura conduta abusiva nem a dissimulação prevista no art. 116, p.u. do CTN, nem autoriza o tratamento conjunto das duas empresas como se fosse uma só, a pretexto de configuração de unidade econômica, não se aplicando ao caso o art. 126, III, do CTN.

Recurso voluntário provido. Recurso de ofício prejudicado.

(Acórdão nº 3403-002.519, sessão de 22/10/2013)

No que diz respeito às operações de franquias realizadas pela SAARA, aduz a fiscalização que a receita auferida por esta última como resultado do exercício de sua atividade, na verdade, deveria ser reconhecida pela empresa STAMPA, pois em seu entender, seria ela a verdadeira franqueadora das lojas "Luz da Lua", e argumenta que, *"as receitas decorrentes dos contratos de franquia foram transferidas de forma artificial para a pessoa jurídica SAARA com a única finalidade de tributar tais receitas de maneira mais vantajosa"*. (e-fls. 2657).

Assim, STAMPA e SAARA teriam formatado estruturas operacionais para que as receitas e/ou despesas vinculadas aos contratos de franquia das lojas "Luz da Lua" fossem manejadas, em razão do regime tributário optado por cada uma das empresas (lucro real/STAMPA e lucro presumido/SAARA), com intuito de se sujeitarem à menor carga tributária possível.

Sobre o ponto, sustenta a autuada legitimidade de tais operações, ponderando que os contratos de franquia das lojas "Luz da Lua", firmados pela SAARA com os seus franqueados, encontram-se em harmonia com a legislação de regência, ou seja, são válidos, apresentam partes capazes, objeto lícito, possível e determinado e forma prescrita em lei, além de possuírem valor econômico e cumprirem suas funções sociais.

De fato, além dos aspectos formais elencados em defesa, os contratos de franquias apresentam substância, pois além de inexistir nos autos notícias de que estas operações não ocorreram, é fato que a empresa SAARA assumiu responsabilidades contratuais perante seus clientes, percebendo receitas em decorrência disso, inclusive, recolhendo os tributos devidos nos respectivos anos-calendário fiscalizados.

Dessa forma, tem-se que os contratos, na forma em que apresentados, não podem ter os seus efeitos tributários descaracterizados, com vistas a aumentar, segundo penso, de modo indevido, a carga tributária.

Com referência à alegação fiscal de inexistência de estrutura operacional da SAARA, tanto pela falta de estrutura física, como pela falta de estrutura pessoal, o que comprova, segundo a fiscalização, *"que as responsabilidades da SAARA na posição de franqueadora existiriam apenas no plano formal dos contratos de franquia, e que foi a STAMPA quem de fato assumiu e efetivou as obrigações da franqueadora"* (pag. 36 do RAF), também entendo que deve ser afastada tal ponderação.

O tipo de atividade desenvolvida pela SAARA não atrai investimentos em altas estruturas física e pessoal, podendo essa atividade ser desenvolvida por uma única pessoa, pelo menos inicialmente, com o uso de comunicação adequada para vender e acompanhar o serviço de franquia empresarial das lojas "Luz da Lua", inclusive, ser iniciada no interior de uma pequena sala, seja ela residencial ou comercial. O que deve ser verificado é se há incompatibilidade de estrutura operacional da SAARA considerando o tipo de atividade por ela desenvolvida, e, no caso, penso não existir tal incompatibilidade.

Logo, não há que se falar em inexistência de estrutura operacional, para respaldar a assertiva de que a responsabilidade dessa empresa existiria apenas no plano formal, não havendo que se falar em qualquer irregularidade no fato da SAARA fazer uso, inicialmente, da estrutura operacional da STAMPA, de forma a diminuir custos e otimizar a ampliação da rede de lojas "Luz da Lua", via sistema de franquias.

Veja-se ainda que, no ano de 2007, em contrato legítimo e legal, devidamente registrado no INPI, a São Bento Participações teve outorgado a titularidade do direito de exploração da marca "Luz da Lua", e no ano seguinte, em 2008, a São Bento transfere a SAARA, mediante contrato de licença de uso da marca, o direito de implantar um sistema de franquia empresarial da marca, o que de fato foi realizado por esta última empresa, pois **a partir do ano que iniciou suas atividades** passou a perceber receitas de royalties, e estas receitas foram tempestivamente oferecidas à tributação. Portanto, também não há dúvida de que a titularidade das disponibilidades advindas de royalties de exploração de franquias deve ser atribuída à empresa SAARA e não à STAMPA.

Acrescente-se que até o ano-calendário de 2010, tanto pessoa jurídica STAMPA como a SAARA tinham como forma de tributação o Lucro Presumido (DIPJ AC 2010 às fls. 2535/2558 e 2559/2572), e que se somadas as receitas auferidas por ambas as empresas, o resultado não ultrapassava o limite legal para que ambas se mantivessem no Lucro Presumido naquele ano-calendário. Embora o período fiscalizado seja 2011 e 2012, penso que este fato demonstra inexistir qualquer intenção de se criar uma segunda empresa para incremento de planejamento tributário abusivo, sendo tal criação, unicamente fruto de desmembramento de atividades que, como visto, não representa, por si só, ilegalidade.

Em outras palavras, a fiscalização infere-se de forma indevida na liberdade dessas empresas organizarem suas atividades, olvidando-se do fato constatado pelo acórdão recorrido, de que essas empresas "*possuem objetos sociais distintos, fls. 2658, contabilizações de suas atividades e patrimônios próprios, conforme DIPJs de fls. 207/256 (impugnante), 1942/1964 (SAARA), e fls. 2690/2691 (São Bento)*". (fl. 3182).

Por isso, os efeitos jurídicos decorrentes das operações de franquia realizada pela SAARA não podem ser desconsiderados, não sendo possível, por conseguinte, que as receitas auferidas pela SAARA, devidamente tributadas, sejam alocadas à STAMPA, para se sujeitarem a uma nova incidência tributária.

Porém, do mesmo modo que não se deve alocar receitas percebidas pela SAARA, devidamente constituída, em decorrência de suas obrigações assumidas perante terceiros, para terceira empresa, no caso, a STAMPA, os custos decorrentes da atividade da SAARA não podem ser absorvidos pela STAMPA, e por ela contabilizados, com a finalidade de diminuir a base de cálculo do IRPJ e CSLL desta última empresa, pois determinados custos/despesas não são necessárias e decorrentes de suas atividades operacionais.

Logo, deveria o Auditor Fiscal ter procedido às glosas das despesas e/ou custos assumidos pela STAMPA na sua base de cálculo do IRPJ e CSLL, no período autuado, e não desqualificar a estrutura organizacional formada por essas empresas (STAMPA, SAARA e SÃO BENTO), impondo-se, no caso, aplicação da regra prevista no art. 299 do RIR/99.

Ora, a descrição dos fatos pelo relatório fiscal indica que a STAMPA deduziu indevidamente custos e/ou despesas da SAARA, e sendo tais despesas consideradas indedutíveis, deveria proceder a necessária glosa desses valores, porém, ao invés de assim proceder, preferiu a fiscalização ir na direção de apontar o cometimento de simulação, sem provas, a meu ver, da existência de tal ilícito, procedendo, assim, indevidamente a desqualificação da pessoa jurídica da SAARA.

Na esteira dessas considerações, despiciendo atentar à penalidade qualificada, 150%, e aos Termos de Responsabilidade Passiva Solidária, direta e intrinsecamente vinculados às infrações.

CONCLUSÃO

Portanto, diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso de ofício, mantendo-se os termos da decisão recorrida, que considerou procedente a impugnação e exonerou o crédito tributário exigido.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza