



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

Processo nº 11080.014467/2007-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-000.662 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de fevereiro de 2012
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente SABEMI SEGURADORA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

TRIBUTAÇÃO DA RENDA. FATO TRIBUTÁVEL.

Os tributos que incidem sobre a renda têm como fato gerador a aquisição de disponibilidade de renda.

PROVA.

Não basta o contribuinte alegar que a renda tributada não é sua, se ele se apropriou e dispôs da renda. Tal argumento deve estar acompanhado de provas de que a renda foi auferida por terceiro, que dela dispôs.

MULTAS DE OFÍCIO. MULTAS ISOLADAS. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. ARGUIÇÃO DA MATÉRIA EM SEDE DE SUSTENTAÇÃO ORAL. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

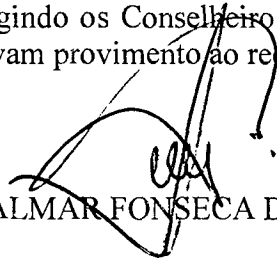
As multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas não têm lugar quando aplicadas em concomitância com as multas proporcionais. Uma vez findo o período de apuração, o IRPJ e a CSLL se aperfeiçoam complexivamente, deixando de ter lugar a exigência das estimativas mensais não pagas. Dado que somente os valores derradeiros de imposto e de contribuição podem ser lançados, não há, por evidente, como cobrar importâncias de penalidades atreladas às ausência de antecipações mensais, depois de esgotado o exercício, eis as últimas não serem mais passíveis de pleito fazendário. No mais, admitir a cobrança das multas isoladas, juntamente com a imputação das multas de ofício, significaria coadunar com dupla sanção de um só fato infracional complexo - recolhimento a menor do IRPJ e da CSLL -, dentro do qual o inadimplemento das estimativas já está inserido, por consunção.

A matéria, por sua natureza, cerra ares de ordem pública. Por essa razão, pode ser arguida pelas partes a qualquer momento, sem que se possa falar em

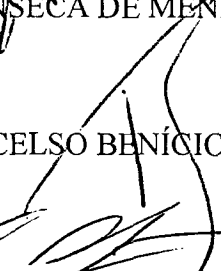
preclusão. Pode-se, aliás, reconhecer de ofício o assunto, no exercício do dever-poder de revisão e de adequação dos atos administrativos à legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento, em preliminar, por maioria de votos, REJEITAR a arguição de nulidade, por erro de identificação do sujeito passivo, vencido o Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, e designando-se para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro; e, no mérito, por maioria de votos, AFASTAR a preclusão relativamente à arguição da aplicação concomitante da multa isolada veiculada em sustentação oral, divergindo os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro; e, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para cancelar a aplicação da multa isolada, divergindo os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, que negavam provimento ao recurso.



VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente



BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator



CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Benedicto Celso Benício Júnior, Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, José Ricardo da Silva e Nara Cristina Takeda Taga.



Relatório

Em julho de 2007, a Administração Tributária deu início aos trabalhos tendentes a verificar o adequado recolhimento, por parte do interessado, dos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

No curso desses trabalhos, que se estenderam por cinco meses, foram efetuadas duas intimações ao fiscalizado e outras oito intimações a pessoas a ele ligadas por laços societários ou comerciais. Foi lavrado, também, um Termo de Verificação Fiscal. A conclusão fiscal, diante do vasto acervo probatório coligido aos autos ao longo dos trabalhos, foi no sentido de que o interessado, juntamente com outros partícipes, havia levado a efeito negócio jurídico simulado com a finalidade de reduzir o recolhimento de tributos federais. Dessa forma, houve a lavratura, em dezembro de 2007, de dois autos de infração, colimando a cobrança do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL que, segundo o entendimento fiscal, deixaram de ser recolhidos relativamente aos anos-calendário de 2005 e 2006. O valor da dívida objeto de lançamento é de R\$ 39.161.683,53.

A sociedade fiscalizada exerce a atividade de seguradora, estando obrigada à tributação da renda com base no lucro real (art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998). Dentre as atividades desenvolvidas pela fiscalizada encontra-se, também, a de *"intermediação de operações de crédito a servidores públicos"*. A instituição financeira que concede o crédito nas operações em foco na fiscalização é o Banco Matone S/A.

A sociedade controladora da Sabemi Seguradora S/A chama-se Mark Service Participações Ltda., que detém 71,91% do capital votante da controlada. A Mark Service Participações Ltda. e a Sabemi Seguradora S/A providenciaram a constituição formal da sociedade Tecnocom Tecnologia em Operações Comerciais e no Desenvolvimento de Softwares e Sistemas Gerenciais Ltda., repassando à primeira receitas que, em realidade, seriam fruto do trabalho prestado pela Sabemi Seguradora S/A à instituição financeira Banco Matone S/A.

A Mark Service Participações Ltda. é a controladora da sociedade Tecnocom Ltda., da qual detém 90% do capital votante.

A Tecnocom Ltda. não está obrigada à tributação da renda com base no lucro real, tendo optado pela tributação com base no lucro presumido.

A atividade desenvolvida pela Tecnocom Ltda. é o "processamento de dados para o desconto em folha dos servidores públicos das parcelas de pagamento de empréstimos intermediados pela Sabemi Seguradora S/A e por outras duas pessoas jurídicas".



A Tecnocom Ltda., que jamais teria tido existência material, registrou receita bruta nos montantes de R\$ 22.053.908,85, no ano-calendário 2005, e R\$ 31.048.074,91, no ano-calendário 2006.

Os elementos levantados pela fiscalização para sustentar a inexistência material da Tecnocom Ltda. e, por via de consequência, da prestação de serviços por obra dela ao Banco Matone S/A, foram a título de exemplo, fatos da seguinte espécie:

- a) jamais houve a integralização do capital social da Tecnocom Ltda.;
- b) empregada da Sabemi Seguradora S/A efetua a escrituração contábil e repara as declarações fiscais da Tecnocom Ltda.;
- c) essa mesma pessoa prestou esclarecimentos fiscais e apresentou documentos após intimação fiscal direcionada à Tecnocom Ltda.;
- d) despesas com pessoal somente são registradas pela Tecnocom Ltda. a partir de junho de 2006, quando ocorre a contratação dos dois primeiros empregados;
- e) o rol de móveis e utensílios da Tecnocom Ltda. contempla um único bem, que é um computador de pequeno porte comprado em 31 de dezembro de 2006 ao preço de R\$ 3.548,20;
- f) a Tecnocom Ltda. firmou contrato de comodato, não registrado e sem reconhecimento de firmas, com a Sabemi Seguradora S/A em 25 de outubro de 2005, através do qual a comodatária Tecnocom Ltda. recebeu o empréstimo, por prazo indeterminado, de bens móveis e imóveis. Esse contrato é vago quanto à especificação dos objetos emprestados, que contempla, por exemplo, parte do conjunto nº 1002 do edifício localizado na Rua dos Andradas nº 1001 em Porto Alegre, parte da rede de computadores, parte do serviço de acesso à internet;
- g) há descompasso absoluto entre as receitas auferidas e os custos de funcionamento da Tecnocom Ltda. No ano-calendário 2005, os custos importaram em ínfimos 0,32% das receitas, enquanto no ano-calendário 2006 subiram para irrisórios 0,70%;
- h) os contratos firmados pela Tecnocom Ltda. com seus clientes, em que pese ensejarem vultosas receitas, não foram objeto de registro ou tiveram reconhecidas as firmas;
- i) o programa de computador, que consistiria no principal elemento para a consecução do objeto social da Tecnocom Ltda., teria sido por ela desenvolvido, entretanto os registros perante o Instituto Nacional da Propriedade Industrial — INPI atestam que seu autor foi Marcelo Schuch Pereira, empregado da Seguradora Sabemi S/A. O pedido de registro do programa foi encaminhado ao INPI em fevereiro de 2006, oportunidade na qual a Tecnocom Ltda. não contava com nenhum empregado. A contabilidade da Tecnocom Ltda. não contém qualquer custo alocado à produção do antes citado programa de computador;
- j) os agentes do Fisco ainda compareceram ao local das instalações da Tecnocom Ltda., onde verificaram a inexistência de qualquer indicação relativa à

sociedade, bem como o desconhecimento por parte das pessoas que lá se encontravam a respeito da empresa. Os fiscais constataram a *"existência de dezenas de outros empregados da Sabemi Seguradora S/A. ao fundo da sala, a Sra. Eliana apontou a existência de um único empregado, o qual pertenceria aos quadros da Tecnom Ltda., mas não fez qualquer comprovação documental da relação de emprego e nem permitiu o contato direto com aquela pessoa"*.

Quanto ao flagrante intuito de desviar receitas da Sabemi Seguradora S/A para a Tecnom Ltda., impende salientar que a primeira, responsável pela intermediação das operações de crédito, percebia remuneração equivalente a 0,5% sobre a taxa de financiamento, como reposição dos custos administrativos, enquanto a segunda, responsável pelo processamento de dados das referidas operações, percebia remuneração equivalente a 8,4% sobre o montante emprestado em cada mês. Nos meses de abril e maio de 2005, a seguradora exerceu as atividades de intermediação das operações de crédito e de processamento de dados, tendo percebido o valor de R\$ 1.547.913,40. Após a constituição formal da Tecnom Ltda., houve drástica redução de receitas da Seguradora Sabemi S/A para, por exemplo, R\$ 24.753,19 em agosto de 2005 e R\$ 37.337,18 em setembro de 2005.

Como fechamento da abóbada da construção simulatória, houve a massiva distribuição de lucros pela Tecnom Ltda. aos seus sócios, em especial à Mark Service Participações Ltda., que, em seguida, repassava as verbas à Sabemi Seguradora S/A sob a forma de adiantamentos para futuro aumento de capital. Assim, as verbas retornavam àquele que, em realidade, havia realizado os serviços.

A consequência fiscal do repasse das receitas foi a tributação a menor das referidas verbas, tendo em vista a distinção de critérios entre a tributação da renda com base no lucro real e aquela com base no lucro presumido. A atuação da fiscalização foi no sentido de tomar por ineficaz, diante do Fisco, os negócios simulados perpetrados. Dessa forma, as receitas formalmente colhidas pela Tecnom Ltda. com a prestação de serviços para o Banco Matone S/A foram atribuídas à Sabemi Seguradora S/A e assim tributadas com base no lucro real.

Esse, em síntese, o resumo da ação fiscal.

Os autos de infração foram cientificados ao contribuinte em 26 (IRPJ) e 27 (CSL) de dezembro de 2007 (vide documentos das folhas 1396 e 1408). Em 24 de janeiro de 2008, o interessado apresentou impugnação aos autos de infração (vide documentos das folhas 1416 e 3014).

Inicialmente, o recorrente protesta pela nulidade dos autos de infração. Entende que os lançamentos operaram a desconconsideração da personalidade jurídica da Tecnom Ltda. ao arrepio dos procedimentos previstos no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil. Identificou a desconconsideração da personalidade jurídica nos excertos do trabalho fiscal transcritos nas folhas 3021 e 3022. Escudou-se do trabalho fiscal alegando, também, afronta ao disposto no art. 129 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, na medida em que o desenvolvimento do programa de computador consistiria em serviço de cunho intelectual. Não bastasse isso, reclamou, ainda, da desconconsideração dos negócios jurídicos para fins tributários em razão da não edição da lei a que se refere o parágrafo único do art. 116 da Lei nº 5.172, de 25 de

outubro de 1966, o Código Tributário Nacional - CTN. O referido parágrafo foi incluído no CTN pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001.

No mérito, inicia por atacar a conclusão fiscal no sentido de que a Tecnom Ltda. não teria existência fática. Afirma que a sociedade recolheu R\$ 7.374.104,96 de tributos em 2005 e 2006. Que os serviços prestados, ensejadores da vultosa receita, não são apenas cálculos, mas "serviços de tecnologia, que se operava mediante a cessão do sistema de informática (software) indispensável ao processamento de toda e qualquer operação de crédito consignado", consoante disposto na cláusula 1.1 do contrato firmado entre a Tecnom Ltda. e o Banco Matone S/A (folha 3029). Sienta que o Banco Matone S/A não é parte relacionada com a Tecnom Ltda. O referido sistema de informática, protegido por patente industrial, seria extremamente complexo e possuiria valor de mercado de R\$ 10.066.299,00, segundo laudo de avaliação apresentado (folhas 3097 a 3147). O referido sistema demandaria poucos especialistas para a seu desenvolvimento, aperfeiçoamento e manutenção. A Tecnom Ltda. contaria com "vários funcionários e presta serviços não só para o Banco Matone S/A, mas, também, para instituições financeiras, com destaque para o banco HSBC" (folha 3032). Não haveria, assim, qualquer simulação.

O recorrente alega que seus ganhos advindos da relação com o Banco Matone S/A advêm da sua atuação como correspondente bancário. O interessado possuiria considerável acervo de segurados que constituem-se em usuários potenciais de empréstimos consignados em folha de pagamento. Esses empréstimos são oferecidos no âmbito da relação do recorrente com o Banco Matone S/A. Como somente os segurados podem ter acesso aos empréstimos, isso acaba por incrementar o rol de segurados. A remuneração da atuação como correspondente bancário seria apenas o ressarcimento dos custos incorridos. Indiretamente, entretanto, haveria o aumento da rentabilidade do negócio de seguros por via da fidelização dos clientes interessados nos empréstimos consignados.

O contribuinte defende ser a apuração do lucro através da metodologia do lucro presumido uma opção da Tecnom Ltda.. A obrigatoriedade da adoção da sistemática do lucro real, prevista no art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, não se estenderia à Tecnom Ltda.. Tanto as atividades desenvolvidas quanto o faturamento auferido pela Tecnom Ltda. a posicionam fora da obrigatoriedade prevista no dispositivo legal antes referido. Uma sociedade não pode ser compelida a adotar sistemática mais gravosa que não lhe é legalmente impositiva, uma vez que tem o direito de escolher livremente a sistemática de apuração do lucro.

O recorrente alegou estar albergado por decisão judicial transitada em julgado que lhe dá o direito de apurar a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social somente com base no faturamento decorrente das operações que envolvem os prêmios de seguros. Como a Tecnom Ltda. haveria recolhido R\$ 1.864.470,44 a título daqueles tributos, requer que tais valores sejam diminuídos dos montantes lançados, uma vez que não haveria a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social caso as receitas fossem auferidas pela recorrente.

O contribuinte aponta inconsistência no trabalho fiscal. A falha seria consequência da consideração da integralidade da receita dita auferida pela Tecnom

Ltda. como sendo da recorrente. Nas folhas 3.044 e 3.045 dos autos, o recorrente apresenta quadro no qual afirma que as receitas da Tecnocom Ltda. advém de três fontes: o recorrente, a Sabemi Previdência Privada e Pecúlio União Previdência Privada. Nesse quadro há a demonstração de uma receita total de R\$ 380.650.553,00, da qual somente R\$ 146.723.952,72 (38,5% do valor total) diriam respeito aos negócios mantidos com a Seguradora Sabemi S/A (o recorrente). Como o recorrente não pode agir como correspondente bancário por conta de terceiros (Sabemi Previdência Privada e Pecúlio União Previdência Privada), a assunção das receitas seria impossível. Acaso tivesse ocorrido a tributação dos valores relativos à Sabemi Previdência Privada e ao Pecúlio União Previdência Privada naquelas sociedades, não haveria a incidência de IRPJ, pois são pessoas isentas, recolhendo a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social somente sobre o faturamento, consoante decisões judiciais. Segundo alega, na hipótese da segregação das receitas entre as fontes declinadas, o Fisco restaria devedor de valores recolhidos a título de tributos federais.

O recorrente junta aos autos manifestação da Susep a respeito do aumento de capital efetuado pelo acionista Mark Service Participações Ltda. na Sabemi Seguradora Ltda. (vide documento das folhas 3.743 a 3.745). Nesse ato a Susep analisa a atuação da Tecnocom Ltda. em contraste com a atuação do recorrente, da Sabemi Previdência Privada e do Pecúlio União Previdência Privada. Identifica que a Tecnocom Ltda. percebeu remuneração indevida diante do trabalho por ela realizado em comparação com aquele que teria sido efetuado pelo recorrente, pela Sabemi Previdência Privada e Pecúlio e pela União Previdência Privada. Tendo por foco a defesa dos acionistas minoritários, determinou fosse anulado o aumento de capital realizado pela controladora Mark Service Participações Ltda. na Sabemi Seguradora Ltda., aumento esse advindo dos recursos indevidamente percebidos pela Tecnocom Ltda.. Parte da manifestação merece ser reprisada em função da sua íntima relação com o caso dos autos (folha 3.744):

"Em razão de sua atuação com prestadora de serviços de tecnologia, a empresa Tecnocom foi remunerada pelo Banco Matone S.A. em 8,4% sobre o volume total dos empréstimos concedidos;

A empresa Tecnocom não teve praticamente nenhum custo para prestar os serviços de tecnologia contratados pelo Banco Matone S.A., pois, uma, o sistema utilizado pela empresa foi adquirida a título gratuito, duas, cabia a empresa somente a adaptação e a manutenção do sistema, além do backup dos dados;

Enquanto que cabia a Sabemi Seguradora S.A., a Sabemi Previdência Privada e a Pecúlio União Previdência Privada "...a implantação dos dados no sistema, o processamento dos mesmos, a geração dos relatórios para cobrança, a aferição dos dados

nos contratos e nas fichas cadastrais, a análise dos cadastros para a concessão dos empréstimos, as providências para os descontos em folha e, principalmente, a detenção dos códigos para desconto junto aos órgãos consignadores.";

Apesar de incorrerem em custos fixos e variáveis em muito superiores aos da empresa Tecnom para captação, administração e processamento dos contratos de empréstimos concedidos, as receitas da Sabemi Seguradora S.A., da Sabemi Previdência Privada e do Pecúlio União Previdência Privada foram em muito inferiores às da empresa Tecnom;

Ou seja, esta remuneração foi indevidamente carregada para a empresa Tecnom Ltda. e, indiretamente, para a empresa Mark Service Participações S.A., em grave prejuízo aos acionistas minoritários da Sabemi Seguradora S.A., e aos associados da Sabemi Previdência Privada e do Pecúlio União Previdência Privada; e portanto, os recursos utilizados no aumento de capital em tela não pertencem à empresa Mark Service Participações S.A., e sim ao patrimônio da Sabemi Seguradora S.A., da Sabemi Previdência Privada e do Pecúlio União Previdência Privada."

Diante da palavra da Susep, o recorrente requer a distribuição das receitas da Tecnom Ltda. entre o recorrente, a Sabemi Previdência Privada e o Pecúlio União Previdência Privada, ressalvando que a autarquia não entendeu a importância do software no contexto da operação que envolve o crédito consignado.

O contribuinte reclama do caráter confiscatório das multas aplicadas. Refere que o montante total cobrado, considerados os tributos, as multas e os juros, é de R\$ 46.535.788,49, enquanto as receitas auferidas pela Tecnom Ltda. teriam sido de R\$ 53.101.983,76. Como o confisco seria a absorção da propriedade privada pelo Estado, considera que isso ocorra no caso vertente, pois o pagamento tributário exigido equivale a 87,63% do patrimônio tributado. Teria restado ferido, portanto, o art. 150, IV, da Constituição Federal. Cita doutrina e jurisprudência a respeito do efeito confiscatório.

Ainda no tema da multa, protesta pela aplicação da multa de ofício ordinária de 75%, afastando-se a multa de ofício qualificada de 150%. Sustenta que não houve qualquer omissão, sonegação ou intuito de fraude que permitisse a aplicação da penalidade qualificada. Cita jurisprudência administrativa.

O recorrente, lastreado no direito da ampla defesa, solicita a realização de diligência. O pedido tem por finalidade evidenciar que grande parte das receitas auferidas pela Tecnom Ltda. se refere a negócios que envolvem a Sabemi Previdência

Privada e o Pecúlio União Previdência Privada. Nesse sentido formula os seguintes quesitos e indica o seguinte assistente técnico:

"(a) Seja apontado pelo ilustre perito, tomando por base a receita da TecnoCom Ltda., o montante dessa receita decorrente de serviços de tecnologia vinculados aos empréstimos intermediados com os participantes/segurados dos correspondentes: (a) Sabemi Previdência Privada; (b) Pecúlio União Previdência Privada; (c) Sabemi Seguradora S/A;

(b) Seja apontado pelo ilustre perito o total de participantes de planos das entidades de previdência privada Sabemi Previdência Privada e Pecúlio União Previdência Privada que possuem contrato de empréstimo consignado com desconto em folha com o Banco Matone S/A.;

Assistente técnica: Sra. Beatriz Varela Fernandez, contadora inscrita CRC sob n. 51365-0/RS, portadora da Carteira de Identidade n. 1050602117, SSP/RS."

O contribuinte finaliza seu protesto apresentando pedido no qual reprisa suas razões acima detalhadas. Ao final requer, em linha com as referidas razões, que os autos de infração sejam anulados ou que tenham sua improcedência reconhecida. Reitera, ainda, o deferimento do pedido de perícia.

A 1ª TURMA DA DRJ EM PORTO ALEGRE – RS, em longo aresto, manteve integralmente as autuações, mediante construção assim ementada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

SIMULAÇÃO. PROVA ROBUSTA.

Comprovada a simulação através de vasto acervo indiciário convergente, cabível a identificação da verdade dos fatos e a exigência dos tributos devidos.

A não edição da lei a que se refere o parágrafo único do art. 116 do CTN não constitui óbice para o lançamento fiscal decorrente da prática da

simulação. Antes das alterações normativas implementadas pela Lei Complementar nº 104, de 2001, o CTN já previa a hipótese da autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício nos casos em que comprovada a existência de atos ou negócios jurídicos simulados (art. 149, VII). A dissimulação prevista no art. 116, parágrafo único, é uma hipótese nova e distinta da simulação.

A autoridade administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Cientificada, a autuada interpôs o presente Recurso Voluntário, tempestivamente, por meio do qual praticamente reiterou os argumentos erigidos na instância precedente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Benedicto Celso Benício Junior, Relator:

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

(1) Preliminarmente: da realização de perícia e da nulidade do lançamento, por erro na determinação das bases tributáveis

O cerne dos presentes debates é multifacetado. Os lançamentos em questão, consoante devidamente explanado pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 1348/1384, decorreram de investigações fiscais que concluíram pela existência de negócios jurídicos simulados, tendentes a fazer transparecer que receitas oriundas de préstimos de intermediação de operações de crédito, realizados pela autuada, fossem derivadas da concretização de serviços de processamento de dados atrelados às operações creditícias, desenvolvidos pela Tecnocom Ltda.

Sumariamente, pode-se afirmar que o esquema descortinado pela Fazenda tinha as seguintes feições:

i) a atuada, na condição de operadora de seguros privados, apurava IRPJ e CSLL com esteio na sistemática do lucro real, por força de expressa determinação do artigo 14 da Lei nº 9.718/98. Dentre as receitas operacionais por ela aferidas, destacavam-se, para o que nos interessa, as comissões derivadas da intermediação de operações de oferta e de aproveitamento de linhas de crédito, concedidas por instituições financeiras – em especial, o Banco Matone S.A. – a servidores públicos;

ii) ulteriormente, visando a que tais rendimentos fossem menos tributados, o controlador da atuada constituiu a Tecnocom Ltda. Assim, delegou-se a esta a realização de tarefas relativas a processamento dos dados vinculados às operações creditícias intermediadas. Não obstante tal mister fosse apenas um dentre os vários originalmente desempenhados pela atuada, o ajuste comercial feito entre esta, a Tecnocom Ltda. e a instituição financeira concessora do crédito resultou em situação de desequilíbrio financeiro grave e injustificado. Nas exatas palavras do agente lançador:

“A TECNOCOM LTDA. foi constituída com específico objeto de prestar serviços de processamento de dados, desenvolvimento, programação e análise de sistemas, consultoria em informática e assistência na aplicação de softwares.

e) Logo após sua formal constituição, já em 01/06/2005, a TECNOCOM LTDA, celebrou contratos de prestação de serviços ao BANCO MA TONE S/A (cópias de fls.272/280). Esses serviços constituíam no processamento de dados para o desconto em folha dos servidores públicos das parcelas de pagamento de empréstimos intermediados pela SABEMI SEGURADORA S/A e por outras duas pessoas jurídicas. Como remuneração por esses meros cálculos, o BANCO MATONE, de forma extremamente generosa, acordou e passou a pagar à TECNOCOM LTDA os seguintes valores:

Relativamente às operações futuras, 8,4% sobre o montante emprestado em cada mês,

Relativamente às operações contratadas anteriormente a celebração do contrato, 0,5 % sobre a taxa de financiamento utilizada pelo banco.

J) As condições extremamente desproporcionais e irrazoáveis do negócio acima referido já indiciavam, com

veemência, que o objetivo das operações simuladas seria o de reduzir substancialmente os resultados tributáveis que a SABEMI SEGURADORA S/A obtinha na intermediação de empréstimos para o BANCO MATONE S/A. De outra forma, como seria possível explicar o fato de que a seguradora, que utilizava grande parte de sua estrutura para intermediar a colocação do crédito junto aos servidores públicos, pudesse perceber como remuneração 0,5% da taxa de financiamento da instituição financeira, a título de cobertura dos custos. E a TECNOCOM LTDA, que simplesmente efetuava cálculos para estabelecer os valores dos descontos em folha, ser remunerada com 8,4% dos valores emprestados em cada mês;”

iii) a concentração de receitas na pessoa jurídica menos tributada – fruto da opção pelo regime de apuração fulcrado no lucro presumido – tinha fim específico de inadmissível elisão fiscal. Isso foi o que mostrou, com suficiência, o minudente trabalho de investigação subjacente à lavratura dos autos de infração;

iv) supervenientemente, a Tecnom Ltda. distribuía lucros a sua controladora – que também era a sócia majoritária da autuada. Essa, então, repassava verbas à última, sob justificativa de adiantamentos para futuro aumento de capital social – o que, na verdade, significava retorno do preço dos serviços a quem, de fato, concretizara as atividades.

Não tenho dúvidas, em tal cenário, de que o labor impositivo se fez sólido. O ardil descrito resta sobejamente demonstrado pelos documentos exaustivamente entranhados aos autos.

Frente a tais ilações, os lançamentos de IRPJ e de CSLL levaram em consideração a totalidade das receitas auferidas pela Tecnom Ltda. Assim se fez, em princípio, dada a assertiva de que os montantes por esta sociedade recebidos configuravam remuneração de préstimos efetivamente desenvolvidos, em sua integralidade, pela autuada.

Imputou-se à recorrente, noutras palavras, como se dela fossem, todos os montantes recebidos pela Tecnom Ltda., à conta de preço dos serviços de processamento de dados engendrados.

Ocorre, no entanto, que há aqui um equívoco, astutamente citado pela peticionária.

O próprio Termo de Verificação Fiscal, em sua fl. 23, reconheceu que a Tecnom Ltda. desenvolvia serviços de processamento de dados, ao Banco Matone S.A., sob o pálio de 03 (três) contratos distintos. Cada um destes liames se relacionava, em verdade, a um intermediador específico, responsável por aproximar o banco dos potenciais tomadores de crédito.

Um desses contratos tinha por objeto, obviamente, as relações existentes entre Banco Matone S.A., a Tecnocom Ltda. e a ora recorrente. Nos demais, no entanto, as intermediadoras das operações eram outras, a saber: i) a Entidade Aberta de Previdência Complementar Sabemi Previdência Privada; e ii) a Entidade Aberta de Previdência Complementar Pecúlio União Previdência Privada.

Segundo afirma a recorrente, aproximadamente 65% (sessenta e cinco por cento) das receitas da Tecnocom Ltda. se originaram de operações alheias à autuada. Não poderia se admitir, por isso, o critério adotado pelo auto de infração, consoante o qual todos os rendimentos daquela sociedade foram reputados como simuladamente sonegados pela recorrente.

O trabalho fiscalizador, embora sabedor da existência desses três diferenciados vínculos contratuais, não deu ao caso o tratamento devido. Não se pode, simplesmente, atribuir à petionária, como receitas por ela omitidas, rendimentos que, se não à Tecnocom Ltda., pertencem, sim, quer à Entidade Aberta de Previdência Complementar Sabemi Previdência Privada, quer à Entidade Aberta de Previdência Complementar Pecúlio União Previdência Privada.

O aresto recorrido, ao tratar do tópico, limitou-se a aduzir o princípio do *non olet*, ao mesmo tempo em que afirmou, genericamente, que todas as operações atreladas à Tecnocom Ltda. tinham, por fim único, permitir sonegação por parte da recorrente.

Esta conclusão, no entanto, não está expressada, devidamente, em nenhum ponto das razões subjacentes ao auto de infração. O Termo de Verificação Fiscal não diz neste sentido, porquanto não se cuidou de segregar os rendimentos atribuíveis às duas outras sociedades.

Logo, creio que a análise do caso passaria, primeiramente, pela necessidade de discriminação de qual parcela das receitas auferidas pela Tecnocom Ltda. corresponderia, de fato, a receitas oriundas de serviços de intermediação prestados pela autuada. Deveriam ser expurgados da base de cálculo dos tributos, por conseguinte, os importes que correspondessem a operações de créditos intermediadas pelas demais pessoas jurídicas do grupo.

O contribuinte, visionado o problema, requereu a realização de perícia contábil, em primeira instância administrativa, a fim de que se demonstrasse o *quantum* não tributável dos rendimentos da Tecnocom Ltda. A douta autoridade julgadora, no entanto, não concedeu a realização da diligência, uma vez tê-la entendido prescindível.

Alega a recorrente, pois, ter havido cerceamento de defesa. Para mim, porém, este não é o caso.

O julgador, ao analisar o pedido pericial formulado em impugnação, tem amplo campo para formar seu convencimento acerca da necessidade e da oportunidade desta modalidade de prova. Ao estudar o mérito dos lançamentos, creu a autoridade recorrida que a realização de tal diligência não modificaria a análise de fundo da peça acusatória, pois, para aquele jurisprudente, todos os rendimentos auferidos pela Tecnocom Ltda. tocariam a cifras omitidas pela autuada.

Se bem que discordemos deste entendimento, é certo que o julgador inferior apenas exerceu a faculdade estabelecida, a ele, pelo artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do recorrente, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.”

Não há, pois, que se falar em nulidade, por preterição de defesa ou por supressão de instância.

De toda forma, a nódoa remanesce. Os lançamentos em estudo incorreram, parece-me, em erro substancial quanto à determinação dos valores exacionáveis. Inexiste, nos autos elementos que possam dar o norte para o expurgos das cifras indevidas, fazendo restar apenas as efetivamente pertinentes à atividade operacional da recorrente.

Logo, tenho para mim que as peças acusatórias devam ser canceladas, em sede preliminar, por terem sido lavradas em equívoco patente. Houve vício na mensuração das bases imponíveis. Tendo em vista que o trabalho impositivo, na forma em que desenvolvido, não produziu elementos para corrigir este lapso, o auto de infração está insanavelmente maculado, impondo-se sua nulificação.

Entretanto, acaso outro seja o entendimento de meus colegas, passo a analisar as demais matérias de mérito, que circunscrevem a autuação.

(2) Da pretensa impossibilidade de aplicação do artigo 50 do Código Civil e do artigo 116, Parágrafo Único, do CTN

A recorrente pugna pela impossibilidade de o Fisco reputar como simulados tanto os negócios jurídicos praticados pela Tecnocom Ltda., de um lado, quanto a própria existência em si desta sociedade limitada, de outro.

O contribuinte erige, com efeito, argumentos tendentes a afirmar a inaplicabilidade, ao caso, do artigo 50 do Código Civil, em virtude da inobservância dos requisitos procedimentais postos pelo ditame à desconsideração da personalidade jurídica. Em esteira similar, assevera que o artigo 116, Parágrafo Único do CTN, não pode ser invocado para o afastamento de negócios e atos jurídicos pretensamente simulados ou dissimulados, eis não ter sido editada a legislação regulamentadora que dará eficácia plena a esta norma.

Pois bem. Entrevejo nenhuma razão aos argumentos recursais.

A aplicação da lei civil ao caso, como fundamento de suposta descortinação da personalidade da Tecnocom Ltda., não foi proposta em nenhum ponto do trabalho fiscal. A esta conclusão chegou sozinho a recorrente, ao asseverar que a adução de inexistência prática desta sociedade só poderia se arrimar no estresido artigo 50 do Código Civil.

Acontece que, como a própria peticionária ressalta, a *disregard theory* só tem lugar nos casos em que a personalidade jurídica é empregada com abuso (desvio de finalidade ou confusão patrimonial), para fins de responsabilização patrimonial dos sócios ou dos administradores (dubitável), mediante determinação emanada do Poder Judiciário. Não é o caso, claramente. Não foi este, ademais, o fundamento erigido para a autuação.

O artigo 116 do CTN também não é citado, pelo trabalho acusatório, como base legal de sua existência. Mais uma vez, a identificação da relação fica a cargo da recorrente. A despeito de acreditarmos, com efeito, que este comando só pode ser aplicado depois de procedimentalmente regulado, não vemos como tal entendimento possa impactar estes autos.

A norma geral antielisiva, vale ressaltar, tem, em princípio, uma ampla abrangência, a ser delimitada pela superveniente regulação. Há quem já defenda, no entanto, que este comando autorizará o Fisco a descaracterizar até planejamentos tributários que, em princípio, sejam lícitos, bastando, para tanto, que inexista causa econômica outra que não a de simples e pura economia fiscal.

A desconstituição de situações simuladas, para exigência de valores camuflados por artifício *ilícito*, já cerra raiz legislativa, no entanto, desde há muito tempo, no permissivo do artigo 149, inciso VI, do CTN, vicejante com a seguinte redação:

“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;
(...)”

Afasta-se, desta maneira, a segunda alegação da recorrente. Estudemos as próximas.

(3) Da existência efetiva da Tecnocom Ltda. e da aduzida legitimidade dos negócios realizados

No mérito, a recorrente argumenta, sob vários ângulos, a veracidade e a lideidade da situação societária e comercial com a qual se deparou o fiscal autuante.

Afirma a recorrente, por exemplo, que seus ganhos com a intermediação não podem ser mensurados, para fins de comparação com os valores recebidos pela Tecnocom Ltda., haja vista que o real benefício de sua atividade está posto na captação de potenciais segurados, ávidos por aproveitar as linhas de crédito intermediadas.

Em toada parecida, a peticionária lembra que não se pode questionar a opção da Tecnocom Ltda. pelo regime de apuração baseado no lucro presumido. O exercício regular deste direito de escolha não poderia implicar em nenhum reflexo negativo – ou, mais especificamente, em nenhuma conclusão desabonadora.

Acontece, contudo, que, nos termos já explicados alhures, entendo a prática de simulação, com desiderato sonegador, como estando bem caracterizada. Os apontamentos constantes do Termo de Verificação Fiscal, suficientemente acompanhados pelo documental carreado pela Fazenda, demonstram que a terceirização de serviços de processamento de dados, concedidos à Tecnocom Ltda., serviu de mero pretexto para que as receitas apropriadas pela autuada passassem, em sua quase totalidade, a esta sociedade, de modo a que fossem tributadas externamente à impositiva sistemática do lucro real.

Note-se o aclarador relato do agente autuante, ao diligenciar, *in loco*, junto à Tecnocom Ltda.:

“a) Os livros contábeis e fiscais, bem como as declarações da TECNOCOM LTDA são elaborados pelos empregados e na estrutura da própria SABEMI SEGURADORA: Em ambas as DIPJ juntadas ao processo administrativo (fls. 1236/1257) comprova-se que a Sra. Beatriz Varela Fernandez, empregada que exerce a função de contadora na seguradora, é a responsável pelo preenchimento das declarações e pela elaboração dos livros contábeis; Durante todo o procedimento de diligência fiscal na TECNOCOM, por certas vezes foi a mesma Sra. Beatriz Varela Fernandez quem recebeu a fiscalização, prestou esclarecimentos, apresentou os talonários e notas fiscais e, inclusive, recebeu uma intimação fiscal (fls. 447/448), a qual, posteriormente, foi respondida pela sócia, ELIANA SCHWINGEL DIEDERICHSE; No razão contábil das contas de despesas administrativas da TECNOCOM (fls. 464/510), pode-se observar que não existe o registro de qualquer dispêndio relacionado à elaboração da escrituração contábil. Tal fato não é surpreendente, pois se tratando de um empreendimento simulado, evidentemente, essa tarefa ficava a cargo de quem participava na execução do ardid, neste caso, a administração da própria SABEMI SEGURADORA; A TECNOCOM LTDA não tem e nunca teve funcionários, equipamentos ou materiais para realizar a escrituração comercial, de modo que todas as providências e custos relativos a essa atividade sempre foram executadas e assumidas pela SABEMI SEGURADORA S/A.

b) Jamais houve qualquer integralização de capital na TECNOCOM LTDA. Trata-se de evidente demonstração da discrepância entre a vontade manifestada na celebração do contrato de sociedade e o comportamento exterior, uma das características típicas do negócio jurídico simulado, senão vejamos:

No contrato social (fls. 178/193) consta que, no ato de constituição da sociedade, o capital social foi totalmente integralizado, em moeda corrente nacional;

A inexistência de qualquer aporte pelos sócios foi expressamente confirmada e confessada pela Sra. Eliana Schwingel Diederichsen, sócia da empresa, no documento de fls.174/177;

Configurou-se, após a constituição da sociedade, a seguinte situação: a empresa estaria operando a partir de junho/2005, sem qualquer capital, e o primeiro ingresso em uma conta bancária ocorreu somente em outubro/2005 (fls. 208/227);

A fim de dar uma aparência de normalidade contábil a essa situação visivelmente irreal, acobertando a simulação praticada pelos sócios, a contadora da SABEMI SEGURADORA, Sra. Beatriz Varela Fernandez, providenciou, nos livros contábeis da TECNOCOM, o seguinte registro: crédito da conta capital social, e contrapartida em contas do grupo "outros créditos a receber" (fls.507/510), onde os valores permanecem até hoje, sem qualquer outra providência;

É de se notar que o referido registro contábil foi efetuado em desacordo com o que constava no contrato social e, ainda, sem fundamento em documentação hábil e idônea.

c) Conforme referido no item 2.3.1 deste Termo de Verificação Fiscal, as despesas administrativas registradas nos livros contábeis da TECNOCOM LTDA. são incongruentes com o objeto de sua atividade e com o montante da receita. Vale a pena analisar com mais intensidade este aspecto tendo em conta os números constantes nos balancetes contábeis apresentados (is. 1083/1214). No ano-calendário de 2005, o somatório de despesas com localização e funcionamento, despesas administrativas diversas, com pessoal e serviços teria atingido o valor de R\$ 35.669,57. A receita bruta de serviços, por outro lado, foi de R\$ 22.053.908,85;

No ano-calendário de 2006, o somatório de despesas com localização e funcionamento e despesas administrativas diversas, com pessoal e serviços teria atingido o valor de R\$ 115.104,15. A receita bruta de serviços foi de R\$ 31.048.074,91;

Ao analisarmos os registros dessas despesas no razão contábil (fls. 464/510), verificamos a inexistência daqueles dispêndios mais corriqueiros e que são verificados em

qualquer empresa. Não há registro de despesas com materiais de expediente, papelaria, café, água, etc. Por incrível que possa parecer, sequer há registro das despesas relativas à impressão dos talonários de notas fiscais que foram apresentados à fiscalização (fls.);

As despesas registradas dizem respeito, em sua maior parte, a tarifas bancárias e pessoal. E mesmo assim, as despesas com pessoal somente surgem em junho/2006, ou seja, um ano após ter sido simulada a constituição da TECNOCOM;

De modo que, novamente, aflora irrefutável a inexistência material da TECNOCOM LTDA. As despesas registradas na escrituração contábil são ínfimas e incongruentes com a própria atividade e com o volume de receitas.

Somente ocorreu o registro como forma de tentar imprimir maior consistência à simulação de existência daquela pessoa jurídica.

d) A TECNOCOM foi constituída em 25/05/2005 (fls. 178/193). Logo após, em 01/06/2005, celebrou os contratos de prestação de serviços com o BANCO MATONE (fls.272/280). E a partir de 09/06/2005, o banco passou a efetuar pagamentos pelos serviços que estariam sendo prestados pela TECNOCOM. É de se observar, entretanto, que todos os pagamentos efetuados até 13/10/2005 tiveram como beneficiários a própria SABEMI SEGURADORA S/A ou a MARK SERVICE PARTICIPA COES LTDA. Cabem os seguintes comentários:

Cópias das notas fiscais emitidas em nome da TECNOCOM LTDA. foram juntadas ao processo administrativo, fls.827/948;

Às fls.730/755 consta a planilha dos pagamentos efetuados pelo BANCO MATONE à TECNOCOM. Nesse documento, a instituição financeira discrimina o valor, a data e o beneficiário de cada um dos pagamentos;

Nos extratos bancários da MARK SER VICE, às fls.566/610, pode-se observar o ingresso dos pagamentos efetuados pelo BANCO MATONE em razão do negócio jurídico simulado com a TECNOCOM LTDA;

O primeiro pagamento direcionado especificamente à TECNOCOM ocorreu somente em 20/10/2005, o que pode ser observado na planilha preparada pelo BANCO MATONE e no extrato da conta-corrente que foi então aberta no Banco Itaú em nome da TECNOCOM LTDA. (fls. 208/227).

e) Embora constituída em 25/05/2005 para prestar relevantes serviços de tecnologia em processamento de dados, a TECNOCOM nunca chegou a ter um quadro de funcionários compatível com os objetivos declarados no contrato social e que pudesse fazer frente ao contrato de

prestação de serviços com o BANCO MATONE, senão vejamos:

Intimada a relacionar os integrantes de seu quadro de empregados, a TECNOCOM apresentou a relação de fls.391/392. Nesse documento, constam apenas dois nomes:

(...)

Embora a TECNOCOM, formalmente, estivesse constituída desde maio de 2005, e tenha ocorrido a emissão de notas fiscais relativas à prestação de serviços ao BANCO MATONE já em junho do mesmo ano, os primeiros empregados somente foram contratados em junho de 2006, ou seja, um ano após;

A explicação para esse fato, neste momento, já é absolutamente evidente e inafastável: todas as atividades pelas quais a TECNOCOM emitiu notas fiscais contra o BANCO MÁ TONE, em verdade, sempre foram executadas pela própria SABEMI SEGURADORA S/A;

Até mesmo as notas fiscais da TECNOCOM eram emitidas por funcionários da SABEMI SEGURADORA, pois a TECNOCOM jamais contratou empregados para qualquer atividade administrativa;

Além dos empregados relacionados no quadro acima, que somente foram contratados em junho de 2006, a única outra força de trabalho possível para a TECNOCOM poderia ter sido sua sócia, a Sra. Eliana Schwingel Diederichsen, que concomitantemente, exercia o cargo de diretora da SABEMI SEGURADORA, onde estava subordinada ao diretor-presidente, Sr. Antônio Túlio Lima Severo;

Mas ainda que pudéssemos admitir que a Sra. Eliana, efetivamente, houvesse "arregado as mangas" e devotado todo o seu tempo à TECNOCOM, seria de todo impossível que a mesma pudesse dar conta de todas as atividades que envolvem uma pessoa jurídica com condições de auferir receita bruta que superou R\$ 53.000.000,00 (cinquenta e três milhões de Reais) no período de junho/2005 a dezembro/2006. Ela teria de realizar todo o trabalho técnico de informática e processamento de dados, escrituração comercial e fiscal, recursos humanos, administração financeira e patrimonial, emissão de documentos fiscais, cobrança, limpeza, conservação de equipamentos e instalações, etc.

Evidentemente, nada disso foi necessário, pois todas essas atividades sempre foram desenvolvidas pela estrutura de pessoal e nas instalações da SABEMI SEGURADORA, a qual, desde muito tempo, já detinha o expertise na intermediação, administração e processamento de operações de crédito a servidores públicos;

Assim, o que se percebe com clareza é que a contratação de dois empregados após um ano da formal constituição da

TECNOCOM não passou de mais um artifício para tentar dar algum substrato material ao empreendimento simulado.

f) A TECNOCOM LTDA. foi intimada a relacionar os móveis e utensílios utilizados em suas atividades (0.171/173). Em resposta, apresentou uma única nota fiscal (fls.399), emitida em 18/07/2006, onde consta a aquisição de partes e peças para a montagem de um computador de pequeno porte, ao custo de R\$ 3.548,20. Este computador, adquirido um ano e dois meses após a constituição da empresa, é o único bem constante no ativo permanente da TECNOCOM LTDA até 31/12/2006, conforme se verifica nos balancetes (fls.1089/1215).

g) A TECNOCOM LTDA foi intimada a fornecer a documentação comprobatória relativa ao espaço físico ocupado pelas instalações da empresa, bem como para apresentar cópias de eventuais contas de aluguel, condomínio, telefone e energia elétrica pagas ou incorridas no período de janeiro/2005 a dezembro/2006 (fls.171/ 173). Em resposta, apresentou um contrato de comodato de bens móveis e imóveis celebrado com a SABEMI SEGURADORA S/A (fls.403/404). O instrumento, por trás de sua simplicidade, revela dados que não podem passar em branco:

O instrumento contratual não foi objeto de qualquer tipo de registro, e também não houve o reconhecimento das firmas dos signatários;

A data constante no contrato de comodato é 20/10/2005, ou seja, cinco meses após a constituição da TECNOCOM LTDA;

A SABEMI SEGURADORA celebrou o negócio por meio de sua diretora jurídica, Sra. Maria Marta Severo, enquanto a TECNOCOM o fez pelas mãos da Sra. Eliana Schwingel Diederichsen;

A Sra. Maria Marta Severo tem participação no capital social da SABEMI SEGURADORA S/A e também da MARK SER VICE LTDA, além de ser pessoa da confiança do Sr. Antônio Túlio Lima Severo, diretor-presidente da seguradora;

A Sra. Eliana Schwingel Diederichsen, além de ser sócia da TECNOCOM LTDA., onde foi alocada com participação de 10% sobre o capital, é empregada da SABEMI SEGURADORA S/A, onde exerce o cargo de diretora comercial e de operações, respondendo diretamente ao mesmo Sr. Antônio Túlio Lima Severo;

O comodato foi firmado por prazo indeterminado e seu objeto, na cláusula primeira, não foi definido com clareza e precisão em seus limites, senão vejamos:

Parte do conjunto número 1002 do Edifício GBOEX, localizado na Rua dos Andradas, 1001, em Porto Alegre-RS;

*Parte da rede de computadores;
Duas contas de e-mail;
Parte do serviço de acesso à internet;
Serviço de cópia de segurança dos arquivos;
Aplicativos (softwares) para execução de tarefas.
Primeiramente, é de se notar que o conjunto 1002 do Edifício GBOEX, até hoje, continua sendo integralmente utilizado pela própria seguradora em suas atividades operacionais;
Além disso, poder-se-ia perguntar: Que medida corresponde a "parte" de uma sala comercial ??? E o que significa "parte" de uma rede de computadores ???
Como se quantifica "parte" do serviço de acesso à internet ??? Quais aplicativos serão emprestados ???
Além de ceder o objeto do comodato, a SABEMI SEGURADORA, no mesmo instrumento, pela cláusula quarta, assumiu a responsabilidade por todas as despesas relacionadas ao uso e gozo dos bens cedidos, tais como, condomínio, aluguéis, tarifas de água, luz, telefone, gás, quaisquer tributos e pagamento de serviços de acesso à internet.
A explicação para a SABEMI SEGURADORA ter acordado a cessão graciosa de suas instalações, bens móveis, outros utensílios e utilidades somente pode ser encontrada em seu interesse na simulação da existência da TECNOCOM LTDA. Tratou-se, é evidente, de mais uma tentativa de dar conteúdo material ao empreendimento simulado na TECNOCOM, para que esta, posteriormente, viesse a assumir receitas decorrentes da prestação de serviços de intermediação de operações de crédito para BANCO MA TONE, com a finalidade de reduzir a incidência dos tributos federais sobre a seguradora;
É de se notar que, para as partes envolvidas nos negócios jurídicos simulados, não havia necessidade de uma precisa definição do objeto do contrato, trazendo segurança jurídica ao processo, como seria de se esperar na atuação de agentes que operam em boa-fé objetiva. Tratando-se de uma grande operação simulada, somente o que interessava aos agentes envolvidos era transmitir a terceiros a aparência de existência da TECNOCOM, o que, julgavam eles, poderia ser obtido com mais uma simulação, a do comodato ora sob análise;
Por fim, cabe um derradeiro questionamento que demonstra a evidente intenção de simular a existência da TECNOCOM: embora formalmente constituída em maio/2005, o registro de dois empregados vem a ocorrer somente em junho/2006.
Até esta data, a única força de trabalho possível seria a Sra. Eliana, que era sócia-gerente e ainda acumulava a atividade de diretora da SABEMI SEGURADORA. Ora,*

qual o sentido de um comodato celebrado em outubro/2005, quando sequer existiam empregados para utilizar os bens que constituíram seu objeto;

Sob o disfarce do comodato, o que ocorria, simplesmente, era existência material unicamente da SABEM' SEGURADORA, que por meio de suas instalações, bens, utilidades, tecnologia e empregados realizava todas, absolutamente todas, as atividades que, apenas externamente, eram atribuídas a TECNOCOM LTDA.

h) A TECNOCOM foi intimada a relacionar os prestadores de serviços contratados desde sua constituição até dezembro de 2006. Em resposta, apresentou os documentos de fls.394/397. Trata-se de apenas três pagamentos, que totalizam R\$ 2.341,27.

Novamente aqui, a absurda desproporção entre as despesas e as receitas correspondentes indica, com intensidade, a inexistência física da TECNOCOM;

Conforme já referido, estamos tratando de uma empresa que declarou receitas superiores a R\$ 53.000.000,00 no período de maio/2005 a dezembro/2006, situação esta absolutamente incongruente com o volume de custos escriturados em sua escrituração comercial «is. 1089/1215);

i) Além dos valores recebidos do BANCO MA TONE S/A, a fiscalização localizou outros ingressos que foram contabilizados como receitas na TECNOCOM LTDA. Em razão disso, esta foi intimada a relacionar todos os valores recebidos a título de receita da prestação de serviços, bem como apresentar os respectivos contratos e notas fiscais. Como resposta, foram apresentados os documentos de fls.272/285. Seguem, no quadro abaixo, as informações apuradas nesse material:

(...)

Os três primeiros contratos ostentam o mesmo objeto e tomador dos serviços, variando unicamente quanto ao anuente. Nenhum deles foi levado a registro e também não houve reconhecimento da firma dos signatários. Trata-se, entretanto, da mesma simulação já sobejamente abordada neste relatório, situação em que a própria SABEMI SEGURADORA S/A, por sua estrutura operacional, prestava todos os serviços ao BANCO MA TONE S/A. Apenas para terceiros, ou seja, externamente, criou a ilusão da existência da TECNOCOM LTDA. por meio da qual tentou reduzir a incidência dos tributos federais; Os dois últimos contratos, que têm por objeto a cessão do uso de software, também constituem negócios jurídicos simulados, mas merecem uma análise mais detalhada por ser este o primeiro momento em que são referidos;

Trata-se, novamente, de contratos muito simples, que também não foram registrados e sem reconhecimento da

firma dos signatários, situação tipicamente observada em negócios simulados. Não há uma clara definição quanto aos limites do objeto contratado, seu preço, forma de reajustamento, encargos para o caso de ocorrer atraso no pagamento, responsabilidade pela manutenção do software. etc:

Em ambos os contratos, consta, basicamente, que a TECNOCOM LTDA encaminhou ao INPI o registro de patente de invenção de software para processamento de operações de crédito consignado, o qual, naquele momento, estaria em tramitação. E que os direitos de uso desse programa de computador seriam conferidos aos cessionários mediante o pagamento mensal de um determinado montante em dinheiro;

Para a SOMAS, foi fixada a quantia de R\$ 104.000,00 por mês, a título de remuneração pelos direitos de uso do software. Já para o CLUBE DE SEGUROS SABEMI, a remuneração foi fixada em R\$ 307.000,00 por mês;

Agora, para melhor compreensão dessa operação, vamos abrir um item específico afim de analisar a origem desse programa de computador.

j) Em 22/10/2007, a TECNOCOM foi intimada a apresentar a nota fiscal de aquisição, ou então relacionar os nomes dos profissionais responsáveis pela elaboração desse software, bem como para apresentar comprovação (registro no INPI). Foi solicitada, ainda, a discriminação dos custos de desenvolvimento e a indicação das contas contábeis em que foram registrados (Termo de Intimação Fiscal de fls.405/406). Pois bem, a resposta da TECNOCOM veio no documento de fls.409/411, assinado pela Sra. Eliana Schwink el Diederichsen, sócia-gerente da pessoa jurídica. Pelo seu grau de abstração e ineditismo, é de todo válido o esforço para transcrevê-la:

"O software de titularidade da TECNOCOM não foi adquirido, mas sim desenvolvido. Sobre a cópia do registro do software no INPI, esta segue em anexo (doc. 01).

Não existe na contabilidade o registro dos custos de desenvolvimento do software, tampouco uma atribuição de valor a esse, especialmente pela dificuldade de se outorgar um valor a um sistema operacional que não foi adquirido, mas sim desenvolvido. Um sistema operacional tem um caráter nitidamente intangível, sendo que seu valor consiste na medida de sua utilidade para a empresa, o que é questão de difícil determinação.

Os profissionais que atuam no desenvolvimento e atualização do software são aqueles constantes no quadro de funcionários da empresa. Mas a concepção fundamental do sistema, essencialmente, é da Sra. Eliana Schwingel Diederichsen, diretora e sócia da TECNOCOM."

A Sra. Eliana, desde logo, afirma que o software não foi adquirido, mas sim desenvolvido pelos funcionários da TECNOCOM, e que a concepção geral do referido programa seria dela própria. Trata-se de mais uma grave inverdade produzida com o objetivo de encobrir o fato de que a TECNOCOM nunca chegou efetivamente a existir; Conforme antes referido, a TECNOCOM somente registrou dois empregados a partir de junho/2006 0.392), ou seja, um ano após sua constituição;

O formulário "Pedido de Registro de Programa de Computador", encaminhado ao INPI 0.412/413), foi protocolado em fevereiro/2006. Ora, se a TECNOCOM somente registrou empregados a partir de junho/2006, não é possível atribuir a eles o desenvolvimento de um software cujo registro foi encaminhado vários meses antes;

No formulário encaminhado ao INPI consta o verdadeiro nome do autor do programa de computador objeto do pedido de registro: MARCELO SCHUCH PEREIRA, CPF 884.281.760-00, o qual está registrado como empregado da SABEMI SEGURADORA S/A desde setembro/2000, onde atua como supervisor técnico de informática (relação de empregados fornecida pela seguradora de fls.102/107);

As DIRF apresentadas pela SABEMI (fls.109/112) confirmam que MARCELO SCHUCH PEREIRA era empregado da seguradora. Além disso, nas DIRPF apresentadas por ele 0.113/128) pode-se aferir, no campo ocupação principal, o trabalho que realizava: analista de sistemas e desenvolvedor de software;

Desses fatos, aflora evidente que o programa de computador utilizado para o processamento dos descontos em folha dos empréstimos a servidores públicos foi totalmente desenvolvido na estrutura e por empregados da SABEMI SEGURADORA S/A;

Como forma de implementar a simulação de constituição da TECNOCOM, a administração da SABEMI simplesmente encaminhou o programa a registro como se os direitos patrimoniais sobre ele pertencessem ao empreendimento simulado. E justamente por ser inconfessável a verdadeira origem do software, não foi realizado qualquer registro contábil quanto aos custos de desenvolvimento na TECNOCOM LTDA, ainda que em atentado aos mais básicos preceitos da ciência contábil;

Posteriormente, a administração da seguradora viabilizou novos negócios jurídicos simulados, por meio dos quais, externamente, a TECNOCOM, valendo-se daquele software, auferia expressivas receitas de prestação de serviços.

Internamente, entretanto, tratava-se da própria SABEMI, por meio de seu programa de computador, estrutura e

empregados, prestando serviços ao BANCO MATONE ou cedendo o uso do software a outras pessoas jurídicas; De forma que, assim como as receitas de prestação de serviços da TECNOCOM LTDA, também as receitas decorrentes de cessão do uso de software decorrem de atividades da SABEMI SEGURADORA S/A. E essas receitas, assim como aquelas, também foram desviadas para a TECNOCOM por meio de negócios jurídicos simulados, tudo com a intenção de reduzir a incidência dos tributos federais.”

A manifestação da SUSEP (fls. 3743/3745) sobre o cenário societário do grupo, aliás, corrobora o que ora se explicita, na medida em que reconhece que os importes recebidos pela Tecnom Ltda. seriam, em parte, de titularidade da postulante.

Inexistem dúvidas, portanto, da prática de simulação – que, uma vez auferida, levou à recomposição do lucro real da autuada, para fins de incidência de IRPJ e de CSLL. Apenas realçamos, mais uma vez, o aparente exagero na mensuração das bases imponíveis lançadas, em virtude da inclusão de receitas derivadas de serviços não realizados, sob nenhuma hipótese, pela recorrente.

(4) Das alegações atinentes ao recolhimento de PIS e COFINS

Apenas a título argumentativo, creio ser importante consignar que as aduções recursais tocantes aos prévios recolhimentos de PIS e COFINS da Tecnom Ltda. não versam, de forma nenhuma, sobre o objeto destes autos. Por essa razão, deixamos de nos debruçar sobre a matéria.

(5) Da qualificação e da constitucionalidade da multa de ofício

Com amparo em tudo o que se expôs, sobra claro que o ardil construído pela autuada, para redução da carga tributária incidente a suas receitas, adequa-se perfeitamente ao tipos delitivos do artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502/64:

“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 . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

A forma de distribuição, entre Tecnocom Ltda. e recorrente, das incumbências assumidas frente ao Banco Matone S.A., de um lado, e das receitas daí decorrentes, lado outro, fez exsurgir indubitado o intuito sonegatório. Somados a isso, o tratamento dado aos lucros da Tecnocom Ltda. e a confusão estrutural e funcional das sociedades, a denotar a inexistência real daquela primeira, mostram, a toda potência, o mecanismo de evasão posto a funcionar, em comum acordo entre as pessoas jurídicas envolvidas.

A qualificação da multa de ofício aplicada, então, é escoreita, em perfeita observância ao artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (...)”

Qualquer alegação tendente a questionar a constitucionalidade da legislação tributária, quando esta tiver sido competentemente impingida, não surte nenhum efeito frente a este Conselho. O mister jurisdicional dos órgãos administrativos não abarca a análise da validade sistêmica da legislação.

Sinaliza nessa direção a Súmula CARF nº 02, *verbis*:

“SÚMULA Nº 2 do CARF: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Há, no entanto, falha a ser corrigida, naquilo que toca às multas impostas. Expliquemos.

(6) Da concomitante cobrança das multas isoladas e da multa de ofício

O contribuinte, em nenhum momento, controverteu o fato de o Fisco lhe ter cominado, simultaneamente, multa de ofício qualificada, banda primeira, e multas isoladas derivadas de recolhimento a menor das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, banda segunda.

A despeito desse silêncio, entendo que a matéria tem relevância de ordem pública – o que possibilita o trato oficioso do assunto, por parte deste colegiado.

As estimativas mensais de IRPJ e de CSLL constituem, como é sabido, simples antecipações do pagamento dos tributos. Noutras palavras, o dever de recolher valores estimados tem razão de ser somente no curso do ano-calendário, na medida em que tais quitações representem adiantamentos das cifras de exação a serem apuradas complexivamente.

Uma vez findo o período de apuração anual do imposto ou da contribuição, já sabem, tanto o sujeito passivo quanto o Fisco, quanto deve ser recolhido. Não há mais o que se estimar ou antecipar. O valor do débito constatado já é consolidado e certo.

Em tal cenário, a Fazenda, obviamente, ao lavrar auto de infração depois do término do ano-base, não exige as estimativas, mas, sim, o *quantum debeatur* derradeiramente averiguado. Claro, então, que a multa aplicada deve ser, exclusivamente, a de ofício, exigida sobre o montante inadimplido, eis não haver objeto para a cominação das penalidades isoladas derivadas do inadimplemento de estimativas já inexigíveis.

Admitir a concomitância das multas oficiosa e isoladas representaria duplicidade de punição por um mesmo fato, identificado ao inadimplemento – sem relevância se antecipado ou não – do IRPJ ou da CSLL. Nessa linha vem decidindo, reiteradamente, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante elucidativas ementas adiante transcritas:

“MULTA ISOLADA. ANO-CALENDÁRIO DE 2000. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA COBRANÇA DO TRIBUTO. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança

de tributo, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal. (Ac. nº 9101.00.314/99)”

“APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda, A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo. (Ac. nº 9101.00.281/99)”

Isto posto, ACOLHO A PRELIMINAR DE NULIDADE suscitada, relativa à tributação de receitas que, em princípio, não podem ser imputadas à autuada, determinando o cancelamento do auto de infração exordial, por erro insanável na determinação das bases imponíveis. Acaso este não seja o entendimento de meus pares, no mérito, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, a fim de cancelar os lançamentos relativos às multas isoladas aplicadas, oriundas do não recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL.

Sala das Sessões, em 1 de fevereiro de 2012

Benedicto Celso Benício Junior - Relator



Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Redator.

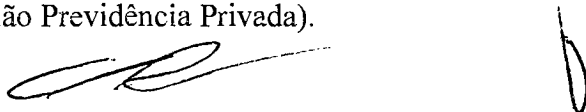
Os fatos apontados pela fiscalização e transcritos pelo I. Relator não deixam dúvidas de que a Tecnocom Ltda. não possuía qualquer recursos para prestar qualquer serviço, sendo que nem seu capital foi integralizado. De outra banda, também consta do relatório que a fiscalização demonstrou que todos recursos necessários para a prestação dos serviços atribuídos à Tecnocom na verdade eram da Sabemi Seguradora SA, a autuada. Inclusive, as receitas registradas pela Tecnocom, em razão da suposta prestação de serviços, foram repassadas para a sua controladora, Mark Serviços, como lucros distribuídos e esta, em seguida, repassou esses valores para a Sabemi Seguradora, como adiantamento para futuro aumento de capital.

Estes fatos mostram que a existência da Tecnocom era meramente formal, que a Sabemi Seguradora SA era a verdadeira prestadora dos serviços (e, por isso, a titular das receitas correspondentes), e que a Sabemi Seguradora SA acaba se apropriando dessas receitas. Ademais, fica evidente que tudo foi arquitetado pela Sabemi Seguradora SA para ocultar do Fisco fatos tributáveis a ela atribuíveis. Ou seja, a Tecnocom era uma farsa e a autora desta farsa foi a Sabemi Seguradora SA, que por meio deste artil pretendeu sonegar tributos referente às receitas que embolsou.

Essa foi a conclusão da fiscalização, da Turma julgadora de 1ª instância, e também do I. Relator, que expressa essa percepção com as seguintes palavras: *“Não tenho dúvidas, em tal cenário, de que o labor impositivo se fez sólido. O artil descrito resta sobejamente demonstrado pelos documentos exaustivamente entranhados aos autos.”*

Porém, apesar do I. Relator concordar que a Tecnocom foi uma farsa montada pela Sabemi Seguradora SA, ele acatou argumento levantado pela defesa. Assim, ele propõe que se considere nula a autuação porque dentro das receitas apuradas haveria uma parcela não identificável que não seria atribuível a Sabemi Seguradora SA, mas sim a outras duas pessoas jurídicas (Sabemi Previdência Privada e Pecúlio União Previdência Privada, ambas entidades abertas de previdência complementar).

Argumenta o I. Relator que os serviços “prestados pela Tecnocom” para o Banco Matone tinham por base 3 origens distintas, pois estavam vinculados a empréstimos concedidos aos clientes de três correspondentes específicos (Sabemi Seguradora SA, Sabemi Previdência Privada, e Pecúlio União Previdência Privada). A partir disto, conclui que as receitas “auferidas pela Tecnocom”, pagas pelo Banco Matone, na verdade seriam em parte da Sabemi Seguradora SA, e em parte das outras duas intermediadoras (Sabemi Previdência Privada e Pecúlio União Previdência Privada).



Neste raciocínio, não é expresso, mas está implícito, que se pressupõe ter havido desvio de receitas das entidades de previdência para a Sabemi Seguros SA.

Ou seja, resta evidente que subjaz ao raciocínio apresentado pelo I. relator que os recursos entregues pelo Banco Matone para a Tecnom, como contrapartida pela prestação de serviços de processamento de dados dos empréstimos, seriam desproporcionais aos serviços prestados pela Tecnom. Desta forma, teriam sido carregados para a Tecnom valores que na verdade seriam dos correspondentes (Sabemi Seguradora SA, Sabemi Previdência Privada, e Pecúlio União Previdência Privada).

Por isso o Relator sustenta que parte das receitas recebidas pela Tecnom (que no auto de infração são totalmente imputadas para a Sabemi Seguradora SA) seriam na verdade das duas entidades de previdência complementar e deveriam ser excluídas da apuração.

Muito possivelmente, a convicção do I. Relator decorre dos argumentos de defesa, pelos quais o contribuinte sustentava que parte das receitas contabilizadas pela Tecnom (e atribuídas à Sabemi Seguradora SA na autuação) seriam em verdade referentes à remuneração da Sabemi Previdência Privada e Pecúlio União Previdência Privada. Conforme o contribuinte, tal remuneração decorre dos empréstimos concedidos pelo banco para os clientes destas entidades. O contribuinte ainda sustenta que estes valores teriam sido repassados indevidamente para a Tecnom, por meio de uma desproporção na remuneração dos serviços prestados, ao banco, pela Tecnom e pelas entidades.

No que tange a este aspecto da questão, para demonstrar seu ponto de vista o contribuinte alegou decisão da Susep, que anulou aumento de capital feito pela Mark Participações na Sabemi Seguradora. Conforme transcrição do relator, tal aumento de capital foi cancelado porque a Susep entendeu que ele foi feito com recursos que deveriam ser das duas entidades de previdência privada, mas que teriam sido desviados para a Tecnom (por meio de uma desproporção na remuneração do serviço prestado). Conforme a Susep, na sequência, a Tecnom repassou estes valores como lucro distribuído para a Mark, que por sua vez aportou esses recursos na Capemi Seguradora. Assim, em razão da ilicitude e dos danos aos acionistas minoritários, a Susep cancelou o aumento de capital.

Salta aos olhos que o argumento de defesa consiste em sustentar que não cabe atribuir o total de receitas registrados na Tecnom à Sabemi Seguradora, pois parte de tais recursos seriam na verdade valores das duas entidades de previdência privada. Conforme a defesa, essas entidades teriam sido lesadas na sua remuneração e os valores teriam sido desviados para a Tecnom. Ainda conforme o contribuinte, a lesão se deu por meio de uma subvalorização dos serviços prestados pelas entidades de previdência ao Banco Matone e de uma supervalorização dos serviços prestados pela Tecnom ao mesmo banco.

Em resumo, o contribuinte sustenta que não pode responder pela tributação de toda a receita porque parte desta não seria sua, já que teria sido desviada de duas entidades de previdência privada. Desse modo, percebe-se que o argumento da defesa, acatado pelo I. Relator, consiste em alegar a torpeza da autuada em seu favor.

Também não passa despercebido que a argumentação apresentada pelo contribuinte confirma a tese da fiscalização, de que tudo foi forjado pela Sabemi Seguradora, para sonegar tributos. De fato, considerando-se verdadeira a tese da defesa, seria obrigatório



admitir que, por meio de uma remuneração desproporcional, receitas da Sabemi Seguradora teriam sido atribuídas para a Tecnocom.

De outra banda, vale lembrar que a fiscalização (e também a Susep) demonstrou que a Sabemi Seguradora SA acabou se apropriando da totalidade dos recursos carreados para a Tecnocom, pois a Tecnocom os repassou como lucro distribuído para a Mark, que os repassou como aumento de capital na Sabemi Seguradora SA.

Portanto, a alegação da defesa de que os recursos na verdade seriam de terceiros é totalmente infundada. Na verdade, a Sabemi Seguradora SA, por meio da Tecnocom e da Mark, se apropriou totalmente dos recursos e sonegou os tributos correspondentes a tributação dos valores.

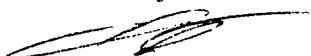
Só caberia admitir o argumento do contribuinte (de que parte dessas receitas são das duas entidades), se os envolvidos houvessem devolvidos os valores para as entidades de previdência privada. Mas, isso não ocorreu. Ao contrário, a Sabemi se apropriou integralmente dos recursos e deles dispôs.

Outra hipótese em que se admitiria a imputação de apenas parte das receitas à Sabemi Seguradora seria no caso de transitar em julgado (e ser executada) sentença determinando a devolução dos valores aos legítimos donos, que certamente deveria ser acompanhada de decisões vinculadas no campo administrativo e penal, relativamente ao desvio de valores de entidades de previdência privada. Mas esta hipótese também não ocorreu.

Fora estas hipóteses, a alegação de que os recursos são em parte das duas entidades de previdência privada são meras alegações, sem qualquer suporte fático.

Por isso a autuação é procedente e não se trata aqui de aplicação do princípio do *non olet*, aventada pelo I. relator. Trata-se da aplicação da regra básica de tributação de que se tributa a disponibilidade da renda. Assim, enquanto a autuada puder dispor, tal como o fez e continua fazendo, da renda em questão, ela responde pelos tributos devidos.

Ainda, admitindo-se apenas hipótese de que tivesse havido a devolução (espontânea ou forçada) dos valores que o contribuinte alega ser de terceiros, resta evidente que houve sonegação da parcela correspondente aos valores que foram desproporcionalmente pagos à Tecnocom, mas que deveriam ter sido pagos para a Sabemi Seguradora. Por tal razão, mesmo admitida tal hipótese, não seria o caso de anular a autuação mas sim de quantificá-la de modo correto. No entanto, como ficou sobejamente demonstrado, tal hipótese não ocorreu, e a



Sabemi Seguradora, se apropriou e dispôs da totalidade dos recursos, devendo responder pelo lançamento como contribuinte.

Por tais razões, entendo ser totalmente improcedente a alegação do contribuinte de que parte das receitas deveriam ser estornadas. Pelas mesmas razões, entendo não ser o caso de nulidade, cabendo a tributação da totalidade dos rendimentos registrados na Tecnocom como receitas da Sabemi Seguradora.

Sala de Sessões, em 1 de fevereiro de 2012.



CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO

Redator designado