



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.724963/2017-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.554 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente IESA VEICULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º DO CTN. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO APLICAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO COM BASE NO ART. 173, I, DO CTN.

De acordo com a parte final do §4º do art. 150 do CTN, a contagem do prazo decadencial de 5 anos a partir da ocorrência do fato gerador não se aplica quando “comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Em tais hipóteses, a contagem do prazo decadencial se dá de acordo com o art. 173, I, do CTN, a partir o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
SEGREGAÇÃO DE ATIVIDADES. AUSÊNCIA DE INDEPENDÊNCIA.
INOPONIBILIDADE AO FISCO.

Não há qualquer norma societária ou tributária que obrigue a concentração do universo patrimonial de um indivíduo ou de uma sociedade em uma única pessoa jurídica, com a sujeição dos rendimentos consolidados à sistemática do lucro real, por ser esta a mais onerosa do ponto de vista tributário.

Evidenciam a existência de simulação na segregação de atividades a ausência de independência operacional, laboral, patrimonial e técnica entre as empresas. Isso não significa que não possa haver o compartilhamento de instalações, equipamentos ou empregados, por exemplo. Mas, sim, que, em havendo compartilhamento de custos e despesas, o seu ônus deve ser devidamente arcado pela empresa que neles incorreu.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS ÀS HIPÓTESES DO ARTIGO 71 DA LEI Nº 4.502/64. OCORRÊNCIA.

Tendo a Fiscalização demonstrado a prática de atos dolosos com o objetivo de desviar artificialmente as receitas de uma pessoa jurídica para outras do mesmo grupo econômico, tributadas pela sistemática do lucro presumido e, com isso, impedir o conhecimento pela Autoridade Fiscal da ocorrência do fato gerador, caracterizada está a hipótes do artigo 71 Lei nº 4.502/64.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.
ART. 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS.

Deve ser afastada a solidariedade dos sócios e administradores, quando inexistente comprovação de violação de lei, contrato social ou estatutos, e quando inexistente a individualização das condutas em relação a determinados lançamentos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de decadência parcial, vencidos o Relator, Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, e os Conselheiros Marcelo José Luz de Macedo e Eduardo Monteiro Cardoso; e, (ii) no mérito, (ii.1) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário para manter a autuação fiscal e a qualificação da multa, vencidos, quanto à autuação, o Relator, Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, e o Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, e quanto à qualificação da multa, o Relator e os Conselheiros Marcelo José Luz de Macedo e Eduardo Monteiro Cardoso; e (ii.2) quanto à responsabilidade tributária, por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Lizandro Rodrigues de Sousa, Fernando Beltcher da Silva e Rafael Taranto Malheiros, que lhe negavam provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaró Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo José Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado(a)), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão n.º 12-94.404, proferido pela 3ª Turma da DRJ/RJ1, que, por unanimidade de votos, entendeu julgar improcedente a impugnação do sujeito passivo, para manter o crédito tributário exigido e o Termo de Responsabilidade Tributária em nome de Marco Antônio Rocha Nahas.

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

Trata-se de auto de infração para exigência de tributos com os respectivos acréscimos legais (multa de ofício de 150% e juros de mora), referentes aos anos-calendário 2011 a 2014, relacionados no quadro 1.

Quadro 1: Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (valores em R\$)

Tributo	principal	juros*	multa	total	fl.
IRPJ	2.577.112,62	1.197.622,32	3.865.668,91	7.640.403,85	903
CSLL	868.641,25	403.746,39	1.302.961,84	2.575.349,48	850
Cofins	655.484,85	298.455,88	983.227,16	1.937.167,89	877
Pis	142.496,71	64.881,61	213.744,96	421.123,28	890
Total	4.243.735,43	1.964.706,20	6.365.602,86	12.574.044,49	

*atualizados até a data da lavratura do auto de infração.

2 Conforme se lê no termo de verificação fiscal (fls. 827/849), em relação aos anos-calendário em exame, o interessado apurou Lucro Real anual (anos-calendário 2011 e 2014) e trimestral (anos-calendário 2012 e 2013) como forma de tributação do IRPJ e da CSLL.

3 No curso do procedimento fiscal, que se iniciou em 01/04/2016, a autoridade lançadora, conforme relatado no termo de verificação fiscal e na descrição dos fatos do auto de infração, apurou a seguinte infração:

**OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS
INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS**

Omissão de receitas relativo a desvio de faturamento, conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal em anexo, parte integrante deste auto de infração.

4 O período de apuração e o enquadramento legal da autuação encontram-se descritos às fls. 853/854 (CSLL), fls. 880/881 (Cofins), fls. 893/894 (Pis) e fls. 906/907 (IRPJ).

5 Do Termo de Verificação Fiscal emitido pela autoridade lançadora, extraiu-se a parte conclusiva para melhor entendimento da infração (fls. 848/849):

(...)

Com todos os fatos e dados apresentados até o momento fica claro que tanto a empresa Coxilha Seguradora Ltda quanto a Carita Intermediação de Negócios Ltda foram usadas por outras empresas do grupo Iesa, no caso, a fiscalizada Iesa Veículos Ltda, para o desvio de parte do seu faturamento/receita com o intuito de reduzir tributos, diminuindo receitas e lucro, lembrando que pelo mapa de relacionamentos societários apresentado na página 02 deste Relatório, todas as empresas aqui envolvidas possuem o mesmo controlador, o Sr. Marco Antônio Rocha Nahas.

As constatações descritas neste relatório a respeito da Coxilha: empresa sem funcionários, atividade empresarial básica ligada indissociavelmente à venda de veículos pela Iesa Veículos, uso de funcionários da Iesa Veículos, falta de estrutura física, patrimonial, custos irrelevantes, margem de lucro astronômica, e distribuição de lucros sem aplicação na própria atividade, demonstram que a Coxilha Seguradora nada mais é que um desmembramento contábil das receitas com a comercialização de seguros efetuada dentro da Iesa Veículos, e com a utilização de toda a sua estrutura, visando uma redução drástica da tributação.

Os fatos apresentados neste Relatório para a Carita apresentam itens em comum com a Coxilha: localização em estabelecimentos filiais da Iesa Veículos; atividade indissociável da venda de veículos por empresas do grupo Iesa; uso de funcionários da Iesa Veículos; custos irrisórios, margem de lucro elevada e sua distribuição sem aplicação na própria atividade; além do reduzido número de funcionários e período de franca atividade sem funcionários. O diferencial da Carita é receber receitas de outras

empresas do grupo, além da Iesa Veículos. Dessa forma, a Carita Intermediação de Negócios também nada mais é que um desmembramento contábil das receitas com comissões sobre comercialização de financiamentos efetuados dentro das empresas do grupo Iesa.

E, como pode ser observado por toda narração deste Relatório, houve a intenção clara e óbvia de redução de tributos com criação de empresas dentro do grupo que servem apenas para receber (desviando) receitas de outras empresas e tributá-las em condições mais favoráveis. Diante dessa constatação, a multa de ofício a ser aplicada nos autos de infração dos diversos tributos será de 150% , conforme o artigo 44, §1º da Lei 9.430/96.

(...)

6 Cientificado do auto de infração, em 04/07/2017 (fl. 945), o interessado apresentou impugnação em 01/08/2017 (fls. 954/1001), onde alega, em síntese, que:

Omissão de receita

7 – há razão de existir e propósito comercial das empresas Coxilha e Carita, que são independentes, de ramos completamente diversos, que possuem atividades regulamentadas por órgãos específicos, não havendo como fundirem suas receitas com as percebidas unicamente pelo interessado;

8 – não há lógica para afirmar que as empresas Coxilha e Carita existem unicamente para desviar receitas do interessado e tributá-las de forma mais benéfica, uma vez que as receitas da Coxilha e da Carita são ínfimas frente à receita da IESA;

9 – caso a fiscalização não concordasse com algumas despesas constantes em nome do interessado, por entender que tais relacionavam-se com a Coxilha ou com a Carita, deveria, então, ter efetivado a glosa destas no interessado e as transferido para as outras duas empresas, mas não proceder na desconsideração da personalidade jurídica da corretora e da correspondente bancária, como ocorreu no presente caso;

10 – inexistem fatos que comprovem desvio de receitas e simulação de negócio jurídico para aplicação de tributação mais vantajosa;

11 – a fiscalização só poderia afirmar que houve omissão de receitas no interessado em razão do desvio de parte de seu faturamento para a Coxilha e para a Carita, se houvesse comprovado que efetivamente não se concretizaram materialmente as operações de venda de seguro e os serviços de intermediação de negócios por essas pessoas jurídicas;

12 No tópico “Existência de Propósito Comercial das Empresas Coxilha e Carita” (e-fls. 959/989), o interessado detalha as operações realizadas por essas pessoas jurídicas, no intuito de comprovar a materialidade das operações por elas realizadas e o cumprimento de todos os requisitos formais necessários para sua existência.

13 Além dos argumentos anteriores, o interessado sustenta em sua defesa que:

Nulidade

14 – a autuação lavrada incorre em erro formal, que implica sua nulidade absoluta, uma vez que não há fundamentação legal que sustente a desconsideração da personalidade jurídica de fato praticada pela Fiscalização contra as empresas Coxilha e Carita;

15 – a autuação é nula, pois houve erro material devido à falta de fundamentação legal que autorize a desconsideração da personalidade jurídica da Coxilha e Carita;

16 – é requisito essencial do Auto de Infração a referência à “disposição legal infringida”, nos termos do inciso IV, do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72;

17 – a autuação lavrada não trouxe uma prova para embasar a acusação de que as empresas Coxilha e Carita existem unicamente para desviar faturamento do interessado;

18 – mesmo sem utilizar tal nomenclatura, a fiscalização está afirmando que o interessado teria simulado ou dissimulado a existência de duas empresas com o único intuito de reduzir sua tributação;

19 – embora não tenha sequer citado o art. 116 do CTN, o que a fiscalização pretende com a autuação é desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados sob o fundamento de que se dissimulou a ocorrência de fato gerador;

Decadência

20 – há decadência parcial da autuação, referente ao período de 2011 a junho de 2012, pois a ciência do lançamento ocorreu em 04/07/2017;

21 – em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação – como é o caso do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, em que o contribuinte apura o montante devido e realiza o seu recolhimento –, deve ser aplicado o prazo de cinco anos (art. 150 § 4º CTN), entendimento que já foi, inclusive, consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Repetitivo;

22 – no presente caso não se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN, uma vez que não foi comprovado e muito menos se verifica fraude, dolo ou simulação na conduta do interessado;

Juros de mora sobre multa de ofício

23 – de acordo com a legislação pátria e com a pacífica jurisprudência do Carf, não é possível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício;

24 – nos termos do art. 161 do CTN, sobre o valor devido a título de tributo incidirão juros moratórios, independentemente da aplicação de qualquer medida sancionatória que possa incidir cumulativamente sobre o débito. Isto é, tanto a multa quanto os juros incidem apenas sobre o “débito” tributário;

25 – somente incidiriam juros de mora sobre a multa de ofício quando esta fosse lançada de modo isolado, vez que o art. 61 da Lei 9.430/1996, que trata sobre o lançamento do crédito tributário, institui regime diferente para quando estas duas parcelas são exigidas em conjunto;

Multa duplicada

26 – não há que se falar em aplicação de multa qualificada, no percentual de 150% do tributo apurado;

27 – o único fundamento da fiscalização para aplicação de multa em percentual tão elevado foi a afirmação de que houve a intenção de redução de tributos com a criação de empresas que servem apenas para receber (desviando) receitas de outras empresas e tributá-las em condições mais benéficas;

28 – uma vez que não restaram comprovados tais fatos, incabível é a autuação, mas caso assim não se entenda, ao menos deve ser reduzida a multa ao percentual de 75%, eis que não houve efetiva comprovação do intuito de fraude.

29 O interessado transcreve excertos de decisões administrativas e judiciais, acosta aos autos documentação trazida com a impugnação (documentos identificados – fl. 1.001) e encerra requerendo:

30 – a suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

31 – o cancelamento da autuação, uma vez que pautada em premissa equivocada;

32 – a exclusão do seu sócio, Sr. Marco Antônio Rocha Nahas, do polo passivo da autuação, uma vez que não comprovado dolo ou evidente intuito de fraude em sua conduta, requisitos indispensáveis para sujeição passiva solidária;

33 – a anulação da autuação lavrada, eis que eivada de vícios formais;

34 – o reconhecimento da decadência quanto ao ano de 2011 e aos meses de janeiro a junho de 2012;

- 35 – subsidiariamente, que seja reduzida a multa aplicada para o percentual de 75% sobre o tributo apurado;
- 36 – subsidiariamente, que seja afastada a incidência dos juros sobre a multa.
- 37 Na qualidade de sujeito passivo por responsabilidade tributária (fls. 946/949), Marco Antônio Rocha Nahas, cientificado do auto de infração, em 04/07/2017 (fl. 949), apresentou impugnação em 01/08/2017 (fls. 3.148/3.155), onde acrescenta, em síntese, que:
- 38 – não houve comprovação de fraude nas operações narradas pela fiscalização, o que implica o afastamento da responsabilização do impugnante;
- 39 – não existe um fato independente e imputável à pessoa física.
- 40 – o art. 135, III, do CTN, utilizado pela fiscalização, afirma que só poderão ser responsabilizados os representantes de pessoas jurídicas que efetivamente agirem com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, devendo haver comprovação de tais fatos para que possa ocorrer a responsabilização;
- 41 – no presente caso, tais provas da atuação pessoal da pessoa física não foram produzidas, não havendo como se manter a responsabilização solidária do impugnante.
- 42 – a simples divisão das atividades em empresas diversas, pertencentes a um mesmo grupo, desde que com substrato econômico, não é ilegal;
- 43 – as empresas foram criadas em momentos diferentes e espaçados no tempo - IESA em 1992, Carita em 2007 e Coxilha em 2011;
- 44 – as empresas pertencem a ramos diferentes e regulados por legislações próprias (Lei Ferrari, SUSEPE e BACEN), apresentam estruturas, fornecedores, consumidores e objetivos diferentes, além de mostrarem curvas de crescimento diferentes, que estão aumentando mais acentuadamente ao longo dos últimos anos justamente nas empresas Coxilha e Carita;
- 45 – ante a ausência da comprovação da existência de fraude no presente caso, é incabível a aplicação de multa qualificada, ao percentual de 150%;
- 46 – não é possível a atribuição da responsabilidade pessoal ao Diretor em conjunto com a responsabilidade da pessoa jurídica;
- 47 – a solidariedade da sujeição passiva prevista no artigo 124, II, do CTN, não pode ser cumulada com a responsabilização pessoal do art. 135, III, do CTN, tendo em vista as naturezas distintas dessas formas de responsabilização;
- 48 – a responsabilidade do art. 135, III, do CTN, é de natureza pessoal;
- 49 – a responsabilidade prevista no artigo 124, II, do CTN, é solidária, isto é, não faz parte dessa hipótese legal, a análise das condutas da pessoa. O responsável solidário substitui o principal para o adimplemento da obrigação.
- 50 – nessa linha de raciocínio, não são cumuláveis a atribuição de responsabilidade solidária com a atribuição de responsabilidade pessoal. Isso porque a pessoa é “responsável por seus atos” ou é responsável pelos atos de outrem.
- 51 O impugnante, na qualidade de responsável tributário, transcreve ementas/excertos de decisões administrativas acosta aos autos documentação trazida com a impugnação (documentos identificados – fl. 3.156) e encerra requerendo:
- 52 – a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em debate, nos termos do art. 151, III, do CTN;
- 53 – a sua exclusão do polo passivo da autuação;
- 54 – a anulação da autuação lavrada, eis que eivada de vícios formais que impõem a sua nulidade.
- 55 A localização nos autos das principais peças do processo está identificada no quadro 2.

Quadro 2: Índice das principais peças do processo

e-fls.		Descrição (principais peças)
2		Termo de Início de Fiscalização
827	849	Termo de Verificação Fiscal
850	939	Auto de infração
946	949	Termo de Responsabilidade Solidária
954	1001	Impugnação - interessado
3148	3155	Impugnação - sócio
3162	3194	Extrato do processo
3195		Despacho atesta tempestividade

56 *É o relatório do essencial.*

Na sequência, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente a impugnação apresentada, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente, em consonância com a legislação de regência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

DECADÊNCIA. PARECER PGFN CAT/1.617/2008.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, quando há pagamento antecipado do tributo. Na inexistência de pagamento ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

OMISSÃO DE RECEITA. DESLOCAMENTO DA BASE TRIBUTÁVEL. INDÍCIOS CONVERGENTES.

É cabível a exigência dos tributos se não elididos os fatos que lhe deram causa.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, entre os quais se inclui a multa de ofício, incidem juros de mora.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a multa por infração qualificada (duplicação do percentual da multa de 75%), quando configuradas as hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnano por provimento, onde apresenta seus argumentos..

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado pela empresa autuada é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/1972. Portanto, dele conheço.

Análise do Recurso Voluntário

Síntese dos Fatos

Trata-se de lançamentos de IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS, COFINS), referentes aos anos-calendário de 2011 a 2014, lavrados com base na alegada pulverização da receita bruta total, que teria implicado redução da tributação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal. Em decorrência, as bases de cálculo foram recalculadas com base no lucro real.

Em conformidade com o termo de verificação fiscal, foram constituídas duas pessoas jurídicas, Coxilha Seguradora Ltda (Coxilha) e Carita Intermediação de Negócios Ltda (Carita), utilizadas no “grupo Iesa”, notadamente, pelo interessado, para o desvio de parte do seu faturamento/receita com o intuito de reduzir a base de cálculo dos tributos ora em exigência.

Além de as referidas pessoas jurídicas pertencerem ao mesmo controlador (Marco Antônio Rocha Nahas – consultar e-fl. 828), outras características, descritas no item III (Dos Fatos Constatados) do termo de verificação fiscal (e-fls.830/842), convenceram a autoridade lançadora da ocorrência da infração apurada, que em síntese se referem à:

Coxilha (corretora de seguros)

(i) pessoa jurídica sem funcionário que, para se manter ativa, utilizou os funcionários do interessado;

(ii) atividade empresarial básica ligada indissociavelmente à venda de veículos pelo interessado;

(iii) falta de estrutura física e patrimonial;

(iv) custos irrelevantes e margem de lucro astronômica, com distribuição de lucros sem aplicação do resultado na própria atividade.

Carita (intermediação de negócios)

(i) localização em estabelecimentos filiais do interessado;

(ii) atividade empresarial indissociável da venda de veículos por pessoas jurídicas do “grupo Iesa”;

(iii) uso de funcionários do interessado;

(iv) custos irrelevantes e margem de lucro elevada, com distribuição de lucros sem aplicação do resultado na própria atividade;

(v) reduzido número de funcionários e período de franca atividade sem funcionários.

Tais fatos permitiram a autoridade lançadora concluir que as pessoas jurídicas Coxilha e Carita nada mais eram do que um “desmembramento contábil das receitas” de seguro e de intermediação de financiamento de veículos decorrentes de operações comerciais efetuadas dentro do interessado e do “grupo Iesa”.

A fiscalização emitiu ainda o Termo de Responsabilidade Solidária contra a o sócio da empresa Recorrente, o Sr. Marco Antônio Rocha Nahas, com fundamento no art. 135, do CTN, e nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, que tratam sobre a ocorrência de fraude e sonegação fiscal.

O contribuinte e o responsável tributário, após notificados, apresentam, em separado, as respectivas impugnações, com o intuito de rebater as conclusões a eles impostas.

Aduz a empresa-autuada que essas conclusões foram construídas a partir de *indícios fracos* e plenamente justificáveis, e que a fiscalização não considerou inúmeros outros fatos e argumentos que as invalidam. Seus argumentos podem ser assim sintetizados:

i) há razão de existir e propósito comercial das empresas Coxilha e Carita, que são independentes, de ramos completamente diversos, que possuem atividades regulamentadas por órgãos específicos, não havendo como fundirem suas receitas com as percebidas unicamente pelo interessado;

ii) não há lógica para afirmar que as empresas Coxilha e Carita existem unicamente para desviar receitas do interessado e tributá-las de forma mais benéfica, uma vez que as receitas da Coxilha e da Carita são ínfimas frente à receita da IESA;

iii) caso a fiscalização não concordasse com algumas despesas constantes em nome do interessado, por entender que tais relacionavam-se com a Coxilha ou com a Carita, deveria, então, ter efetivado a glosa destas no interessado e as transferido para as outras duas empresas, mas não proceder na desconsideração da personalidade jurídica da corretora e da correspondente bancária, como ocorreu no presente caso;

iv) inexistem fatos que comprovem desvio de receitas e simulação de negócio jurídico para aplicação de tributação mais vantajosa.

v) a fiscalização só poderia afirmar que houve omissão de receitas no interessado em razão do desvio de parte de seu faturamento para a Coxilha e para a Carita, se

houvesse comprovado que efetivamente não se concretizaram materialmente as operações de venda de seguro e os serviços de intermediação de negócios por essas pessoas jurídicas. No tópico “Existência de Propósito Negocial das Empresas Coxilha e Carita” (e-fls. 959/989), o interessado detalha as operações realizadas por essas pessoas jurídicas, no intuito de comprovar a materialidade das operações por elas realizadas e o cumprimento de todos os requisitos formais necessários para sua existência.

Além dos argumentos anteriores, o interessado sustenta em sua defesa que:

i) Nulidade. A autuação lavrada incorre em erro formal, que implica sua nulidade absoluta, uma vez que não há fundamentação legal que sustente a desconsideração da personalidade jurídica de fato praticada pela Fiscalização contra as empresas Coxilha e Carita;

ii) Decadência. Há decadência parcial da autuação, referente ao período de 2011 a junho de 2012, pois a ciência do lançamento ocorreu em 04/07/2017;

iii) Multa qualificada. Não há que se falar em aplicação de multa qualificada, no percentual de 150% do tributo apurado. O único fundamento da fiscalização para aplicação de multa em percentual tão elevado foi a afirmação de que houve a intenção de redução de tributos com a criação de empresas que servem apenas para receber (desviando) receitas de outras empresas e tributá-las em condições mais benéficas. Como não restaram comprovados tais fatos, deve ser reduzida a multa ao percentual de 75%, eis que não houve efetiva comprovação do intuito de fraude.

Por sua vez, o sujeito passivo por responsabilidade tributária, Marco Antônio Rocha Nahas, apresentou impugnação, onde acrescenta argumentos atinentes à sua exclusão do polo passivo da autuação.

Apresentadas as referidas impugnações, sobreveio a decisão de 1ª instância, mantendo integralmente a autuação, utilizando-se, em síntese as seguintes conclusões:

i) necessidade de constituir pessoas jurídicas distintas para o desempenho das atividades de venda, corretagem de seguros e intermediação de financiamento de veículos, em razão de dispositivos normativos específicos dessas atividades;

(ii) ao fato de ser ínfima a receita operacional das pessoas jurídicas Coxilha e Carita em comparação ao interessado, o que afastaria a conclusão da autoridade lançadora sobre o desvio de receitas;

(iii) à existência de contrato de locação em nome da Carita;

(iv) e, por fim, ao entendimento de que a glosa de despesa seria o procedimento mais adequado em vez de se adicionar as receitas dessas atividades ao resultado fiscal do interessado.

Para chegar a tais conclusões, a decisão fez uma análise conjunta da Coxilha e da Carita, não atentando às especificidades de cada empresa, além de afirmar que o lucro das 3 empresas é semelhante, embora o seu faturamento seja diverso, o que demonstraria que houve intenção única e exclusiva de reduzir a tributação quando da constituição das 3 empresas.

Cientificada da decisão, a recorrente apresenta, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnano por seu provimento, onde apresenta em síntese os seguintes argumentos:

1) As 3 empresas são independentes e reguladas por órgãos próprios, e embora não haja vedação para que uma única pessoa jurídica explore as 3 atividades, não há obrigação

legal e lógica na exploração e especialização das 3 atividades por uma única empresa, pois tal conduta não daria a eficiência buscada ao negócio;

2) Não há como “realocar as receitas” da Coxilha e da Carita para a IESA, como fez a autoridade fazendária, se não houver a desconsideração da personalidade jurídica das empresas. E, como o próprio Julgador reconheceu (parágrafo 62) a desconsideração da personalidade jurídica tem requisitos legais. E tais requisitos não foram respeitados no presente caso;

3) O Julgador diz que não realizou a desconsideração da personalidade jurídica, mas apenas “requalificou atos realizados pelo contribuinte” (parágrafo 118). Ora, para requalificar atos e realocar receitas de uma empresa para outra EVIDENTEMENTE que se está desconsiderando toda a estrutura legal dessa empresa. Ou seja, se está fazendo uma desconsideração da personalidade jurídica na prática;

4) Há concretude dos negócios jurídicos realizados pelas 3 empresas, o que se comprova documentalmente, não havendo que se falar em disfarce ou simulação de negócios no único intuito de alcançar redução fiscal;

5) A Coxilha e a Carita são empresas distintas, com realidades diversas, que devem ser analisadas separadamente, e não em conjunto, como fez a fiscalização e a decisão em debate;

6) Embora a Coxilha tenha se utilizado dos funcionários e do espaço físico da IESA durante determinado período, essa realidade jamais se verificou na Carita, e a decisão trata das duas empresas como se a realidade delas fosse a mesma;

7) A Carita sempre possuiu estrutura física própria, com contrato de aluguel e funcionários registrados, o que se comprova documentalmente, e o fato de possuir um sócio que faz parte também do quadro societário da IESA não denota qualquer irregularidade, como faz crer a autuação e a própria decisão recorrida;

8) O fato de ter ocorrido um equívoco pontual em relação ao rateio de despesas entre a IESA e a Coxilha não é suficiente para de se adicionar as receitas das atividades da Coxilha ao resultado fiscal da IESA;

9) As atividades desenvolvidas pela Coxilha não se resumem apenas à venda de seguro-automóveis, comercializando também seguro-residência e trabalhando com renovações e endossos, o que comprova a separação de suas atividades daquelas desenvolvidas pela IESA;

10) A Coxilha possui diversos contratos de seguros-automóvel referentes a veículos de marcas diversas das comercializadas pelo grupo, comprovando a sua dissociação dos negócios realizados pela IESA;

11) A maior parte da receita da Coxilha não advém da venda de seguros novos, mas sim pelas renovações, o que não possui relação com a venda de veículos novos pela IESA;

12) Se a atividade da Coxilha fosse indissociável da IESA, não teria como o crescimento da Coxilha ser de 186% entre 2011-2014 enquanto que a IESA cresceu apenas 15% no mesmo período;

13) As receitas pagas à Coxilha e à Carita são de fontes pagadoras que jamais realizariam pagamento à IESA, não havendo que se falar em transferência de receitas, como pretende a autuação e a decisão proferida.

Ademais, ao atacar os fundamentos da decisão recorrida, a recorrente que:

i) Quanto à alegação de que não haveria necessidade de constituir pessoas jurídicas distintas para desenvolvimentos de atividades diversas, serão demonstradas, no Tópico VII, as razões legais e estruturais para a tomada dessa decisão pelo contribuinte;

ii) Quanto à afirmação de que as receitas operacionais da Coxilha e da Carita são baixas em relação à IESA, o que caracterizaria desvio de receitas, será demonstrado, nos Tópicos V, VI e VII, que são concretos os negócios jurídicos realizados, não havendo que se falar em desvio de receitas para tributação mais vantajosa;

iii) Quanto à locação da Carita, será demonstrado no Tópico VII, item B, que consta nos autos cópia do contrato de locação em nome da empresa, bem como comprovado que as receitas deste aluguel foram levadas à tributação pela IESA, não havendo que se falar em qualquer irregularidade;

iv) E por fim, será demonstrado no tópico IV e VII - itens A e B, que jamais poderia a autoridade fiscal ter adicionado receitas da Carita e da Coxilha à IESA, por ausência de requisitos para descon sideração da personalidade jurídica e porque as receitas percebidas pela Carita e Coxilha não tem qualquer relação com a atividade desenvolvida pela IESA.

E conclui:

Assim, seja pelos falsos argumentos ou porque a decisão não analisou pontos cruciais, não merece prosperar tanto a autuação quanto a decisão proferida, razão pela qual se requer sejam detidamente analisados os pontos a seguir, juntamente com todos os documentos trazidos aos autos neste momento e também quando da apresentação da impugnação, desconstituindo-se integralmente a autuação.

DECADÊNCIA PARCIAL – NOTIFICAÇÃO EM 04/07/2017 E SUPOSTOS FATOS GERADORES DATADOS DE 01/2011 a 06/2012

O Auto de Infração em discussão abrange as competências referentes ao anos-calendário de 2011 a 2014. A notificação da Recorrente quanto à autuação lavrada, entretanto, deu-se apenas no dia 04/07/2017, sendo assim, parte do crédito atingido pela decadência. Veja-se.

À evidência, os períodos referentes ao ano de 2011 e aos meses de janeiro a junho de 2012 não podem mais ser cobrados pela Fiscalização, pois o seu direito encontra-se atingido pela decadência, eis que já transcorridos mais de 5 (cinco) anos desde a ocorrência dos reputados fatos jurídicos tributários, sem que a autoridade fiscal tenha realizado o lançamento de qualquer diferença recolhida a menor.

O critério a ser adotado, no caso em tela, para a contagem do prazo decadencial, encontra respaldo legal no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Isso porque a Recorrente informou e pagou os valores devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes ao ano de 2011 e aos meses de janeiro a junho de 2012. A Fiscalização, por sua vez, não se manifestou contrária à apuração e quitação realizadas durante o prazo correspondente aos 5 (cinco) anos seguintes, tendo esgotado, portanto, o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN, com o que se deu a homologação tácita dos pagamentos realizados.

Deve-se ter claro em mente que, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação – como é o caso do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, em que o contribuinte apura o montante devido e realiza o seu recolhimento –, deve ser aplicado o prazo de cinco anos (art. 150 § 4º CTN), entendimento que já foi, inclusive, consolidado pelo Superior

Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Repetitivo, conforme se pode depreender da ementa a seguir transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR MEDIDA LIMINAR.

POSSIBILIDADE. ART. 151, V, DO CTN.

1. Ausente a violação ao art. 535, do CPC, quando a Corte de Origem expressamente se manifesta a respeito dos artigos de lei invocados.

Ademais, o Poder Judiciário não é obrigado a efetuar expresse juízo de valor a respeito de todas as teses levantadas pelas partes, bastando proferir decisão suficientemente e adequadamente fundamentada.

2. SE HOUVE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO PELO FISCO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS DE TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006 p. 111; e EREsp. n. 101.407/SP, Primeira Seção, Rel. Min.

Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000.

3. Se não houve pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, desde que não se tenha constatado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, aplicando-se o art. 173, I, do CTN. Precedente representativo da controvérsia: REsp. n. 973.733 - SC, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12.8.2009.

4. Em ambos os casos, não há que se falar em prazo decenal derivado da aplicação conjugada do art. 150, §4º, com o art. 173, I, do CTN.

5. O art. 151, V, do CTN, estabelece que suspende a exigibilidade do crédito tributário a concessão de medida liminar ou tutela antecipada.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1033444/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/08/2010, DJe 24/08/2010)

Assim, nos casos do art. 150, § 4º do CTN (lançamento por homologação), em que haja lançamento de ofício, como ocorreu no presente caso, tal ato é mera consequência da existência ou não de divergências entre os valores informados e pagos pelo contribuinte, relativamente àquilo que o Fisco entende devido. Havendo lançamento de ofício, entende-se que o pagamento foi parcial, segundo a compreensão da Fazenda Pública.

Assim, fato é que, tal pagamento, será sempre insuficiente quando a Fazenda discordar dos valores declarados pelo contribuinte, o que não enseja, contudo, o afastamento da aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

E não se venha dizer que no presente caso possa-se aplicar o disposto no art. 173, I, do CTN, uma vez que não foi comprovado e muito menos se verifica fraude, dolo ou simulação na conduta da Recorrente, conforme será adiante analisado, nos tópicos específicos.

Dessa forma, diante das considerações expostas, dada a evidência da decadência referente ao ano de 2011 e aos meses de janeiro a junho de 2012, há de se excluir do presente lançamento este período.

DO MÉRITO

A primeira questão de mérito que deve ser verificada diz respeito à existência ou não de simulação no fato de haver segregação de atividades entre três pessoas jurídicas, todas existentes, e com sócios comuns.

Perfilho do entendimento de que tal fato, por si só, não comprova de que se trata de simulação, pois o simples desmembramento de atividades não caracteriza ato ilícito. Não há obrigação legal e lógica na exploração e especialização das 3 atividades por uma única empresa, pois me parece razoável a justificativa de que tal conduta não daria a eficiência buscada ao negócio;

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 simulação.

“Simular” significa disfarçar uma realidade jurídica, encobrendo uma que é efetivamente praticada, ou que não existe, ou melhor, **é aparentar algo 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.

Segundo a fiscalização, teria havido desvio de receitas da IESA para as empresas Coxilha e Carita, no único intuito de aplicar tributação mais vantajosa. A decisão recorrida adota este mesmo entendimento, quando afirma, no parágrafo 125, que “*o que se verifica é que houve transferência de receitas do interessado para as pessoas jurídicas Coxilha e Carita*”, Segundo a decisão, a IESA “*utilizou-se de uma sociedade de passagem que se encontra em situação tributariamente mais favorável com o único intuito de deslocar a base tributável para essa sociedade e conseqüentemente, reduzir a tributação incidente sobre as receitas de seguros e de intermediação de financiamentos*”.

Assim, tanto o Agente Fiscal quanto a decisão proferida afirmaram, em suma, que a Recorrente estava **simulando** a realização de negócios jurídicos pela Coxilha e pela Carita, eis que o buscado pela Recorrente seria, efetivamente, “desviar” receitas percebidas pela IESA para poder tributá-las de forma mais benéfica.

Ocorre que a Fiscalização só poderia afirmar que o procedimento adotado não é autorizado pelo ordenamento jurídico ou que houve o desvirtuamento dos atos praticados, se houvesse **comprovado que efetivamente não se concretizaram materialmente as operações de venda de seguro e os serviços de intermediação de negócios pela Coxilha e pela Carita, respectivamente**.

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

Tanto a Coxilha quanto a Carita não se caracterizam por empresas que existem apenas formalmente, sendo uma pessoa jurídica de passagem, como afirma a decisão recorrida, em seu parágrafo 125, uma vez que realizam negócios jurídicos concretos, os quais são materialmente comprovados, não havendo dúvida quanto à **efetiva existência e operação das empresas.**

Veja-se análise individualizada de cada uma dessas empresas:

A) Coxilha Corretora De Seguros Ltda

Segundo o fisco, não haveria razão para a existência da empresa Coxilha, pois todas as operações por ela praticadas seriam desenvolvidas pela IESA

Por outro lado, a defesa relaciona uma série de requisitos que devem ser cumpridos para que a atividade de corretagem de seguros se desenvolva, os quais estão previstos na Lei n.º 4.594/1964, no Decreto-Lei n.º 73/1966 e na Circular SUSEP n.º 510, de 22 de janeiro de 2015, E, conclui, todos eles *são incompatíveis com a atividade de concessionária de veículos.*

Com efeito, extrai-se dos artigos 1.º, 2.º e 3.º² da referida Circular SUSEP, para que se possa praticar a atividade de corretagem de seguros, é necessária autorização legal e registro junto à Superintendência de Seguros Privados – SUSEP.

E mais, para que a empresa corretora de seguros tenha registro junto à SUSEP, é obrigatório que em seu ato constitutivo, estatuto ou contrato social, tenha sido nomeado como administrador técnico da sociedade um corretor de seguros registrado na SUSEP, conforme o art. 9.º, § 1.º da Circular SUSEP 510/2015:

Art. 9.º(...)

§ 1.º É obrigatório constar do ato constitutivo, estatuto ou contrato social do corretor de seguros pessoa jurídica que o administrador técnico seja corretor de seguros registrado na Susep, cabendo-lhe o uso do nome da empresa, relativamente aos atos de corretagem e aos documentos encaminhados à Susep.

Para que o corretor de seguros pessoa física, que deve ser o administrador técnico da empresa corretora de seguros, tenha registro junto à SUSEP, é necessário que possua habilitação e certificação para tanto, a qual é obtida mediante a realização de cursos e provas, conforme previsto no art. 3.º, §§ 1.º e 3.º da mesma Circular:

Art. 3.º O requerimento de registro de que trata o artigo anterior deverá ser efetuado por meio de formulário contendo dados cadastrais do corretor de seguros e

² Art. 1.º O registro e as atividades de corretagem de seguros, de capitalização e de previdência realizadas no país ficam subordinadas às disposições desta Circular.

§ 1.º O corretor de seguros, pessoa física ou jurídica, é o intermediário legalmente autorizado a angariar e promover contratos de seguro entre as sociedades seguradoras e o público consumidor em geral e seu registro obedecerá às instruções estabelecidas na presente Circular. (...)

Art. 2.º Cabe à Superintendência de Seguros Privados – Susep conceder o registro para o exercício da atividade de corretagem de seguros, de capitalização e de previdência. (...)

Art. 3.º O requerimento de registro de que trata o artigo anterior deverá ser efetuado por meio de formulário contendo dados cadastrais do corretor de seguros e declarações, e ser encaminhado por meio digital, por intermédio do sítio eletrônico da Susep na rede mundial de computadores. (...)

§ 2.º Tratando-se de corretor de seguros, pessoa jurídica, o requerimento a que se refere o caput deverá ser acompanhado de cópia digitalizada do ato constitutivo, contrato ou estatuto social, devidamente arquivado no registro competente.

declarações, e ser encaminhado por meio digital, por intermédio do sítio eletrônico da Susep na rede mundial de computadores.

§ 1.º Tratando-se de corretor de seguros, pessoa física, o requerimento a que se refere o caput deverá ser acompanhado de cópia digitalizada do comprovante de aprovação no Exame Nacional de Habilitação Técnico-Profissional para Corretor de Seguros ou no Curso de Habilitação Técnico-Profissional para Corretor de Seguros, promovido pela Funenseg ou por outra instituição autorizada pela Susep, referente aos ramos requeridos. (...)

§ 3.º A Funenseg e as instituições autorizadas a promover o Exame Nacional de Habilitação Técnico-Profissional para Corretor de Seguros ou o Curso de Habilitação Técnico-Profissional para Corretor de Seguros deverão disponibilizar para a Susep a relação definitiva dos aprovados nos Exames e Cursos que promoverem, no prazo máximo de até 10 (dez) dias úteis, da expedição definitiva da relação de aprovados, informando o nome e o número do Cadastro de Pessoas Físicas – CPF.

Assim, para desenvolver a atividade de corretagem de seguros, não basta que uma empresa simplesmente resolva incluir em seu rol de atividades a corretagem de seguros, é necessário que ela cumpra requisitos, além de possuir autorização da SUSEP e habilitação mediante aplicação de exame específico a corretor de seguros (pessoa física) já registrado, o qual deve ser o seu administrador técnico.

Mas as obrigações legais da empresa corretora de seguros continuam. No art. 4º da Circular, existe a obrigação quanto ao nome empresarial a ser adotado pela corretora de seguros, sendo obrigatório constar a expressão “corretor (a) de seguros” ou “corretagem de seguros”.

E conforme o Decreto-lei nº 73, em seu art.124, e o art. 19 da Circular SUSEP 510, as comissões de corretagem devidas pelas empresas seguradoras em razão da corretagem de seguros só são pagas ao corretor de seguros devidamente habilitado:

Decreto-lei nº 73

Art. 124. As comissões de corretagem só poderão ser pagas a corretor de seguros devidamente habilitado.

Circular SUSEP nº 510

Art. 19. As comissões de corretagem só podem ser pagas ao corretor de seguros devidamente habilitado e registrado que houver assinado a proposta, não podendo haver distinção entre corretor de seguros pessoa física ou pessoa jurídica para efeito de pagamento de comissão.

A IESA iniciou suas atividades em 1992, enquanto que a Coxilha iniciou suas atividades apenas em abril de 2011. Pelo raciocínio da Fiscalização e da decisão proferida, a criação da Coxilha teria o único intuito de desviar receitas da IESA, uma vez que todas as atividades da Coxilha teriam sido realizadas pela própria concessionária.

Contudo, para que a IESA, uma concessionária de veículos, pudesse praticar a atividade de corretagem de seguros, seria necessário que fizesse as seguintes alterações em seu contrato social e estrutura, o que justifica, talvez, ausência de indicação de que estas mesmas receitas consideradas omitidas pela fiscalização (no período autuado) fossem auferidas pela empresa interessada, IESA. Veja-se as alterações obrigatórias:

- registro e habilitação junto à SUSEP;
- contratação de corretor de seguros habilitado e registrado junto à SUSEP, o qual deveria constar nos atos constitutivos da IESA como seu administrador técnico;

- alteração de sua denominação empresarial de “IESA Veículos Ltda.” para “IESA Veículos e Corretora de Seguros Ltda.”

Sendo IESA uma empresa familiar, administrada pela família Nahas, para que ela pudesse operar no ramo de corretagem de seguros, teria que incluir em seu contrato social um corretor de seguros como administrador técnico, pessoa que não seria de seu núcleo familiar.

Além disso, seria necessário impor a um corretor de seguros dar aporte financeiro para entrar em uma sociedade (IESA) constituída há quase 20 anos antes da criação da Coxilha, e com patrimônio próprio e sólido, ao que também me parece.

Diga-se mais, seria incluso no contrato social da IESA - uma concessionária de veículos Renault – um administrador técnico que é corretor de seguros e que não tem qualquer experiência no ramo de concessionárias. Não me parece razoável.

Porém, o que tem franco e claro “propósito negocial”, é a criação de uma pessoa jurídica específica para desenvolver a atividade de corretagem de seguros, cujo sócio e administrador técnico seja pessoa habilitada para o desenvolvimento de tal atividade.

E, pelo que se vê dos autos, é justamente essa a realidade verificada na Coxilha, na qual o sócio e administrador técnico, o Sr. Carlos Pinheiro Viana, que não parece ter qualquer vínculo com a família Nahas, é corretor de seguros habilitado, e, principalmente, não tem nenhuma intenção de ser sócio dos outros negócios da família, principalmente o negócio de venda de veículos.

O fato de um dos sócios da IESA ser também um dos sócios da Coxilha não faz com que as atividades praticadas pela IESA sejam as mesmas desenvolvidas pela Coxilha, muito menos denota que houve a criação da Coxilha simplesmente para desviar receitas da IESA e obter tributação mais vantajosa, principalmente quando as atividades desenvolvidas pelas duas empresas são tão distintas e necessitam de autorizações legais tão específicas quanto se verifica no presente caso.

Logo, penso que a Fiscalização adotou interpretação equivocada, quando impôs à IESA as receitas provenientes de empresa corretora de seguros, cujas receitas não teriam sequer como adentrar nas contas na Recorrente, uma vez que as comissões só são pagas a corretor de seguros, característica que a IESA não possui e atividade que efetivamente não desenvolve!

Com relação ao compartilhamento de funcionários entre a IESA e a Coxilha, e o rateio dessas despesas, a defesa não impugna o fato da IESA ter cedido funcionários para a Coxilha, em certo período, aduzindo, porém, que mantinha em sua contabilidade um centro de custo para controle de tais despesas, incorrendo em equívoco quanto ao rateio. Na sequência, advoga que este fato não retirar a condição de entidades autônomas e independentes, e lembra que a própria fiscalização, à fl. 9 do Relatório de Ação Fiscal (fl. 835 dos autos), afirma que “nos tempos atuais, é comum que empresas compartilhem espaço físico e até funcionários sem perder a condição de entidades autônomas e independentes, existindo, no entanto, o reconhecimento das despesas em comum com o uso de alguma forma de cálculo ou rateio”. Também compartilho com este entendimento.

O fato de compartilharem o mesmo espaço físico e até funcionários, não pode, em absoluto, justificar a alegação de que se trate de um único negócio, vez que inexiste qualquer ilegalidade nesta conduta, quando se observa a atividade desenvolvida pelas empresas em questão.

A coincidência de endereços decorre do propósito de reduzir custos e aumentar a segurança nas atividades desenvolvidas, sendo, inclusive, como disse a própria fiscalização, prática de mercado.

Enfim, sobre este tópico, penso que o melhor seria a **glosa de tais despesas na contabilidade da IESA**, e não a transferência das receitas da Coxilha para a IESA.

Um outro argumento utilizado pela fiscalização, consiste em sua constatação de que “a maior parte” das receitas auferidas pela Coxilha decorre da corretagem de seguros automotivos, o que denota, no seu ponto de vista, que a atividade desenvolvida pela Coxilha seria indissociável da IESA.

Sobre este ponto, após compulsar os autos, encontro acostados desde à impugnação, mais de 500 páginas de documentos destinados à comprovar que, na verdade, diferentemente do apontado no Auto de Infração, a maior parte dos negócios desenvolvidos pela Coxilha não têm relação direta com a Recorrente IESA.

Conforme se verifica das diversas apólices juntadas aos autos (fls. 1409 e seguintes dos autos), a Coxilha possui seguros referentes a veículos de marcas diversas, concorrentes da Renault (marca representada pela IESA), o que denota que a atividade desenvolvida pela Coxilha não é indissociável da IESA, não sendo verdadeira a afirmação fiscal.

Assim, o que se deve ter em mente é que, embora possa a Coxilha vender seguros para clientes da IESA no momento da venda de um automóvel, a Coxilha não fica restrita apenas a esse tipo de operação, sendo que sua receita mais relevante, inclusive, sequer decorre da venda de seguros novos.

De fato, a Coxilha não trabalha apenas com seguro de automóveis, mas atua também em outros ramos, como residência e empresarial (patrimônio e vida). Somente por este fato já se demonstra a independência entre as empresas, pois, caso sua atividade estivesse atrelada unicamente à IESA, ela jamais atuaria em ramos de seguro patrimonial, residência e vida, pois, por óbvio, ninguém iria até uma concessionária de automóveis contratar um seguro de vida!

Conforme se verifica das apólices constantes em anexo a impugnação, a Coxilha possui diversos contratos firmados referentes a seguro residencial e de vida, o que se pode verificar nas fls. 2388 e seguintes dos autos.

Além disso, a maior parte das receitas auferidas pela Coxilha não decorre da VENDA de seguros automotivos, mas sim da RENOVAÇÃO e do ENDOSSO de apólices de seguro, o que não tem qualquer relação com a atividade de venda de veículos realizada pela IESA.

A renovação de seguros ocorre quando o período pela qual estava vigente a apólice do seguro chega ao fim, e é necessário renová-lo por novo período. Quando isso ocorre, o cliente da Coxilha tem contato diretamente com os funcionários da Coxilha, seus corretores, a fim de fazer cotação, verificar as condições para renovação, etc.

Essa operação, portanto, não tem relação direta com a venda de veículos pela IESA, uma vez que sequer se está diante de operação de venda de veículo, mas de operação totalmente diversa: a renovação do seguro de um automóvel que já é de propriedade de cliente da Coxilha, e não da IESA.

Ademais, para que se pudesse afirmar que a Coxilha está sendo utilizada para desviar receitas da concessionária IESA, deveriam os fornecedores da IESA realizarem pagamento à Coxilha! Seria o caso, por exemplo, dos produtos fornecidos pela própria montadora Renault, que quando vendidos a consumidores finais, geram a maior parte da receita da IESA (pois ainda existem as receitas de prestação e serviços de manutenção de automóveis), estar realizando pagamentos à Coxilha.

Mas essa não é a realidade que se verifica. O que se tem comprovado pela própria Fiscalização é que a receita da Coxilha advém apenas de pagamentos a ela efetuados por seguradoras, que sequer poderiam realizar tais pagamentos a IESA, por vedação legal expressa!

frise-se: os pagamentos realizados à coxilha somente poderiam ser efetivados a ela – corretora de seguros – não havendo como se falar em desvio ou desmembramento de receitas da IESA, como afirma a fiscalização.

Veja-se que não há aqui promiscuidade de receitas, em que uma empresa recebe as receitas que claramente são decorrentes das atividades desenvolvidas por outra empresa. Não! O que se verifica é a Coxilha recebendo pagamento de seus próprios fornecedores, e não de fornecedores da IESA. E, por sua vez a IESA recebendo os pagamentos de seus fornecedores. Não há confusão patrimonial!!

Dessa forma, claro está que a autuação não merece prosperar também quanto a esse ponto, eis que demonstrado está que as atividades desenvolvidas pela IESA e pela Coxilha não se confundem, bem como há perfeita concretização dos negócios jurídicos, não havendo como se falar em simulação de operações, desvio de receitas ou mero desmembramento contábil de faturamento com o único intuito de obter tributação mais vantajosa, como afirma a autuação.

B) Carita Intermediação De Negócios Ltda.

Especificamente à Carita, a decisão expõe suas razões nos parágrafos 87 a 91, onde afirma que:

- (i) a Carita tem localização em estabelecimentos filiais da IESA;
- (ii) a atividade empresarial da Carita é indissociável da venda de veículos por pessoas jurídicas do “grupo IESA”;
- (iii) a Carita usa funcionários da IESA;
- (iv) a Carita possui custos irrelevantes e margem de lucro elevada, com distribuição de lucros sem aplicação do resultado na própria atividade;
- (v) a Carita possui reduzido número de funcionários e período de franca atividade sem funcionários.

No parágrafo 161, afirma ainda que o contrato de sublocação do espaço que utiliza não teria sido juntado aos autos, bem como seria prova frágil, pois (i) teria sido assinado pelo Sr. Marco Nahas, mesmo sócio administrador da IESA e (ii) não teria sido demonstrado que a receita oriunda da sublocação de imóvel pela IESA teria sido escriturada e oferecida à tributação.

Primeiramente, inexistem provas nos autos, no sentido de evidenciar que a empresa Carita utilizou-se de funcionários da IESA, bem como não teve período de franca atividade sem funcionários.

Além disso, diferentemente do que afirma a decisão recorrida, o contrato de sublocação encontra-se juntados aos autos, conforme se pode verificar das fls. 3119 a 3122 dos autos.

Destaca-se que o fato de o contrato ser assinado pelo Sr. Marco Nahas, e ele ser sócio de ambas as empresas não consiste em nenhuma irregularidade, eis que nosso ordenamento jurídico permite que uma pessoa seja sócia de mais de uma empresa, ainda mais quando se trata de um grupo empresarial, como ocorre no presente caso.

Ora, em ambas as empresas o sócio administrador pode ser o mesmo, o que justifica o fato de ambos os contratos serem assinados pelo Sr. Marco Nahas. Ora, o contrato social de ambas as empresas dá poderes ao Sr. Marco para tanto, não podendo tal conduta ser tomada como indício de sonegação ou fraude, como pretende a decisão ora em debate.

Por fim, vale consignar que as receitas decorrentes da sublocação, percebidas na IESA, foram devidamente escrituradas e oferecidas à tributação, conforme se pode verificar dos documentos juntados em recurso.

Destaca-se que a juntada de documentos quando da interposição do recurso justifica-se, inclusive, por ter finalidade de contrapor argumento que não continha na autuação, mas foi trazido aos autos pela decisão proferida.

Veja-se que no parágrafo 161, a decisão afirma que não houve comprovação de que a receita oriunda da sublocação do imóvel foi oferecida à tributação pela IESA. Diante dessas razões apresentadas, independentemente de quaisquer outros fundamentos, se justifica a apresentação de documentos nesse momento processual, eis que situação prevista no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto 70.235/72:

Art. 16.(...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Ademais, além dos pontos já referidos, ainda há muitos outros que merecem atenção em relação à Carita. Confira-se:

Operação realizada: correspondente bancário – a Carita é uma extensão dos bancos no atendimento aos que necessitam de financiamento

A defesa faz um longo arrazoado para demonstrar a autonomia e independência da Carita. Adoto suas considerações neste voto, como razões complementares de decidir. Passo a transcrição:

A fim de demonstrarmos a higidez, autonomia e independência da Carita na execução das suas atividades, primeiramente é necessário entender a operação desenvolvida.

Conforme se pode verificar dos contratos assinados pela Carita com as instituições financeiras que representa, constantes nos autos (fls. 2886 e seguintes), o objeto da atividade desenvolvida pela empresa é de CORRESPONDENTE BANCÁRIO, e como tal, ela se sujeita às normas do BACEN, constantes em sua Resolução nº 3.954.

O correspondente bancário é uma pessoa jurídica que atua como agente intermediário entre as entidades bancárias/financeiras e os clientes particulares, prestando uma ampla variedade de serviços para as instituições bancárias e financeiras, sendo verdadeiros “braços” do banco junto aos particulares.

Conforme prevê o art. 2º16 da Resolução BACEN 3.954, o correspondente atua sob as diretrizes do seu contratante, por sua conta e sob sua responsabilidade. Por força de tal disposição, nos contratos de correspondência bancária, há diversas obrigações impostas pelas instituições financeiras aos correspondentes, tais como:

- (i) identificações e informações a serem prestadas aos clientes em painéis visíveis mantidos nos estabelecimentos do correspondente,
- (ii) garantia de acesso do Banco Central aos contratos firmados com os particulares, (iii) observação do plano de controle de qualidade do atendimento,
- (iv) realização de cursos e exames de certificação da Febraban para seus colaboradores, etc., conforme se pode verificar das obrigações estabelecidas nos contratos juntados aos autos (fls. 2886 e seguintes dos autos).

Ademais, é importantíssimo o fato de que funcionários das instituições financeiras representadas pelo correspondente bancário ACOMPANHAM o serviço prestado, instalando-se dentro do estabelecimento do correspondente (Carita) para auxiliá-lo e supervisionar as operações realizadas.

Assim, o que se verifica, na prática, é que o correspondente bancário acaba por ser uma extensão da própria instituição financeira que representa, prestando os serviços por ela oferecidos, nos mesmos moldes, e sob a sua supervisão e responsabilidade.

No presente caso, as operações ocorrem de forma semelhante tanto na Coxilha quanto na Carita. Quando o vendedor da IESA recebe um cliente que deseja adquirir um veículo mediante financiamento, ele informa ao cliente os serviços de financiamento oferecidos pela sua correspondente bancária parceira, a Carita, a fim de que o cliente possa optar em contratar com a Carita e obter esse tipo de serviço.

Veja-se que o cliente da IESA não é obrigado a contratar os serviços da Carita para poder adquirir um veículo Renault mediante financiamento; ele pode ter um financiamento com seu próprio banco ou com outro correspondente bancário, não havendo uma obrigação de contratação de serviços de financiamento da Carita para aquisição do veículo.

Trata-se de uma parceria: se o cliente optar por utilizar os serviços da parceira da IESA - a Carita - poderá utilizá-lo; se não, adquirirá o veículo à vista ou mediante financiamento realizado com outra instituição financeira ou outro correspondente.

Na prática, a relação existente entre a Carita e a IESA é muito semelhante às parcerias firmadas entre as imobiliárias e os correspondentes bancários da Caixa Econômica Federal (CEF), por exemplo. Quando uma pessoa dirige-se até uma imobiliária para adquirir um imóvel mediante financiamento, muitas das imobiliárias já possuem um correspondente da CEF parceiro, que auxilia na obtenção de um financiamento imobiliário para compra daquele imóvel.

A lógica aqui é a mesma: a IESA possui uma parceria comercial com a Carita. A fim de facilitar a venda de veículos, que muitas vezes é realizada mediante a utilização de um financiamento bancário, firmou-se uma parceria com a Carita, que presta esse serviço aos clientes da IESA.

Entretanto, embora as operações realizadas – a venda do veículo e o serviço de financiamento – tenham como destino o mesmo público, elas são realizadas por empresas distintas, de ramos diferentes, não havendo como fundir as operações e as receitas por ela obtidas.

Quanto a esse ponto, veja-se quão equivocado está o raciocínio da Agente Fiscal. À fl. 11 do Relatório de Ação Fiscal, a autuação assim afirma:

“Quando se observa o funcionamento do mercado de venda de automóveis, se constata que o financiamento e o arrendamento mercantil são operações intrinsecamente relacionadas à comercialização de veículos. Ou seja, só haverá a operação financeira se houver a venda do veículo ao consumidor. Torna-se mais claro ainda que essas operações financeiras se originam em vendas de veículos e são parte indivisível da comercialização do veículo quando se verifica que a comissão pela intermediação paga pela instituição financeira faz parte do valor a ser financiado pelo adquirente.”

Ora, as premissas da Fiscalização estão inteiramente equivocadas. Primeiramente, porque a atividade de financiamento e comercialização de veículos são perfeitamente divisíveis, pois pode-se comprar um veículo sem se utilizar de qualquer financiamento, o que denota claramente a sua independência.

Em segundo, afirmar que é a concessionária IESA quem realiza efetivamente as operações de financiamento disponibilizadas pela Carita - pois é somente a partir da venda de veículo que ocorre o financiamento -, é o mesmo que dizer que a Caixa Econômica Federal desenvolve atividades do ramo imobiliário, pois é só a partir da venda de um imóvel que surge a possibilidade de existência de um financiamento imobiliário.

Admitir isso seria um absurdo! De igual modo, não há como manter-se a afirmação feita pela Fiscalização, pois segue exatamente esse raciocínio ilógico e irreal.

Veja-se, ainda, que o fato dos sócios da Carita serem os mesmos sócios da IESA não denota que as empresas praticam as mesmas atividades, mas apenas que elas fazem parte do mesmo grupo empresarial, o que jamais foi negado pela Recorrente.

Ocorreu que os sócios da IESA, no desenvolvimento de suas atividades, verificaram que havia um nicho de negócio que poderia ser explorado, qual seja: a correspondência bancária para venda de financiamento de veículos.

Em razão dessa constatação, decidiram estruturar um novo negócio, no ramo de correspondência bancária, criando, para tanto, uma pessoa jurídica específica, que permite a obtenção de melhores condições e taxas junto aos bancos e financeiras, bem como otimiza as atividades praticadas pela empresa.

NÃO HÁ qualquer VEDAÇÃO legal para criação de empresa específica para o ramo de correspondência bancária, bem como **NÃO HÁ OBRIGAÇÃO** legal para que a concessionária de veículos pratique esse tipo de atividade. E a empresa não pode ser punida por ter exercido uma faculdade legal!

Note-se que a Lei nº 6.729/1979, conhecida como Lei Ferrari, que dispõe sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores, quando trata das atividades que podem ser promovidas pelos concessionários, em seus arts. 3º e 4º, inclui o arrendamento mercantil e planos de financiamento:

Art . 3º (...) § 3º É facultado ao concessionário participar das modalidades auxiliares de venda que o concedente promover ou adotar, tais como consórcios, sorteios, arrendamentos mercantis e planos de financiamento. Art . 4º Constitui direito do concessionário também a comercialização de: (...) Parágrafo único. Poderá o concessionário ainda comercializar outros bens e prestar outros serviços, compatíveis com a concessão.

Percebe-se que a legislação faculta ao concessionário a possibilidade de prestar serviços que sejam compatíveis com a concessão, ficando a seu encargo a decisão de prestar ou não tais serviços.

Fica claro que o concessionário pode optar por prestar outros serviços além da concessão, mas PODE, também, OPTAR POR NÃO PRESTÁ-LOS, preferindo ter uma empresa parceira ou, ainda, sequer tê-los à disposição de seus clientes.

Ora, é no mínimo razoável que uma concessionária de veículos não queira ser, também, uma correspondente bancária.

E essa recusa pode ter vários fundamentos, como as inúmeras obrigações assumidas perante os bancos e instituições financeiras, pelas cláusulas leoninas constantes nos contratos firmados com qualquer banco ou, simplesmente, por não querer misturar atividades distintas em uma única pessoa jurídica.

Não se deve esquecer que existe o princípio constitucional da livre iniciativa, prevista no art. 1º17 da Constituição Federal, o que garante a todos os cidadãos explorarem a atividade econômica que assim lhes convir, desde que respeitados os limites legais.

E aqui não se está diante de qualquer desrespeito a preceitos legais. Ao verificar um nicho de mercado, os sócios do grupo IESA decidiram criar empresa para explorar novo setor econômico, além do ramo de concessionárias de veículos por eles já desenvolvido. Qual a irregularidade nisso? Nenhuma!

Ora, o simples fato de haver tributação mais vantajosa nas receitas auferidas pela empresa não é razão para alegação de simulação ou descaracterização da personalidade jurídica. Essa é a direção adotada no seguinte julgado da CSRF, confira-se:

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. ACUSAÇÃO DE OPERAÇÕES SIMULADAS. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS. É do Fisco o ônus da prova de que a contribuinte incorreu em omissão de receitas mediante simulação de operações envolvendo empresas situadas em paraísos fiscais. Diante da inexistência de provas, sequer indiretas de que os recursos saíram dessas empresas e ingressaram na autuada de alguma forma, a acusação fiscal não se sustenta. (...)

Outro fato para a realização de um negócio jurídico, com a intenção de realização efetiva desse negócio jurídico, ainda que desse negócio, como ocorre no presente caso, importe em uma economia tributária em relação aos interessados. Realidade outra haveria se estivéssemos a tratar de um negócio que apenas formalmente existia, sem a sua concretização material. Não é o caso, pois temos como premissa o fato de que, substancialmente, as intermediações realmente ocorreram (...)

(CARF – Câmara Superior de Recursos Fiscais – Processo nº 11020.003681/2009-92 – Acórdão 9101-01.402 – Sessão de 17 de julho de 2012)

Se fosse criada empresa de fachada, em que restasse comprovado que não se realiza operações, existindo apenas formalmente, com o único intuito de desvio de receitas para obtenção de tributação mais vantajosa, aí sim se estaria diante de operação com claro impedimento legal, o que não poderia ser admitido. Contudo, não é essa a realidade que se verifica no presente caso!

Ademais, com relação à alegação fiscal de que de que os lucros da Carita são todos distribuídos entre os seus sócios, não sendo utilizados para fomento da atividade, compreendo que tal alegação (ou constatação) não pode ser utilizada como prova de que a empresa existe no mero intuito de desvio de receitas da IESA, uma vez que não há qualquer vedação legal quanto a isso, muito menos obrigação legal de que os lucros auferidos pela pessoa jurídica sejam utilizados para fomento da atividade desenvolvida.

Ora, é faculdade dos sócios deliberarem a respeito dos lucros da empresa que representam, podendo distribuí-los, retê-los ou aplica-los dentro da própria empresa. No presente caso, houve a opção pela distribuição da maior parte dos lucros aos sócios, o que não é e nem pode ser utilizado como prova de que se está diante de empresa sem propósito comercial ou de uma simulação de operações.

Assim, não há como manter-se a autuação fiscal, uma vez que faltam provas de inexistência efetiva de realização de negócio jurídico ou de que se está diante de negócio meramente formal, sem concretização material.

- Existência de funcionários registrados na Carita no período autuado, bem como de espaço físico próprio para o desenvolvimento de suas atividades

Nos dizeres da Fiscalização e da decisão proferida, a Carita seria empresa sem funcionários, bem como estaria localizada em estabelecimentos filiais da IESA, o que deixaria claro que sua existência nada mais é do que um desmembramento contábil das receitas da IESA. Ocorre que tal afirmação está equivocada.

De acordo com os autos, desde a sua criação, e durante todo o período autuado, a Carita sempre possuiu registro de funcionários próprios, em seu nome, sem qualquer relação com a IESA. Conforme se pode verificar dos registros e folhas de pagamento do período autuado (fls. 2922 e seguintes dos autos), a empresa sempre contou com gerentes, atendentes e vendedores registrados em sua contabilidade.

Ainda que no início de suas atividades o número de funcionários fosse reduzido, o que é perfeitamente normal e corriqueiro no mercado, a empresa jamais operou sem funcionários.

E quanto ao espaço físico utilizado pela Carita, embora a sua sede, no período autuado, ficasse localizada no mesmo prédio em que se localiza uma das filiais da IESA, o seu aluguel sempre foi objeto de contrato e pagamentos firmados diretamente pela Carita, possuindo estrutura própria para o desenvolvimento de suas atividades, o que é facilmente verificado pelos contratos de aluguel firmados, bem como pelos comprovantes de pagamento destes no período autuado, juntados aos autos às fls. 3119 e seguintes.

Note-se que a própria Fiscalização, à fl. 9 do Relatório de Ação Fiscal (fl. 835 dos autos), afirma que *“nos tempos atuais, é comum que empresas compartilhem espaço físico e até funcionários sem perder a condição de entidades autônomas e independentes, existindo, no entanto, o reconhecimento das despesas em comum com o uso de alguma forma de cálculo ou rateio”*.

Ora, se é reconhecida a autonomia e independência das empresas quando tais compartilham o espaço físico e até funcionários, mas há o rateio das despesas, quiçá no presente caso, em que sequer é necessário o rateio de despesas, uma vez que as empresas possuem funcionários próprios e arcam com sua própria despesa referente ao aluguel!

Dessa forma, concluo que a recorrida agiu segundo a lei, não havendo que se falar em segregação ilegal de suas atividades e muito menos em pulverização dolosa de receitas, inexistindo a alegada *sociedade de passagem* para propiciar a redução da tributação incidente, vez que os fatos provam a licitude da organização societária perpetrada e a autonomia jurídica, laboral e patrimonial das sociedades envolvidas.

Concluo também, como base nas evidências acima, ter sido preservado o princípio da Entidade. Tal princípio professa a verdade intuitiva e jurídica de que o patrimônio da entidade, objeto de contabilização, tem de estar completamente separado do patrimônio de seus sócios ou acionistas. Tal separação, por evidente, afeta também os patrimônios de pessoas jurídicas distintas, ainda que possuam quadro societário idêntico, como ocorre no caso aqui em esboço.

Com efeito, não vejo provas de que o referido princípio tenha sido desrespeitado. Não houve confusão patrimonial entre as empresas em questão ou mistura no reconhecimento de receitas, custos e despesas, ressalvado o equívoco do critério de rateio de despesas, como acima restou evidenciado.

Estes fatos demonstram, em minha ótica, que o princípio da Entidade não foi violado, seja porque não há confusão patrimonial entre as empresas, seja porque existem de fato, cada qual operando independente uma da outra, ainda que, segundo o Fisco, exercendo a mesma atividade ou complementares.

Assim, na esteira dessas considerações, despidendo analisar o Termo de Responsabilidade Passiva Solidária.

Como foi vencido até aqui, prossigo na análise dos argumentos do Contribuinte:

A MULTA DE 150% DEVE SER REDUZIDA PARA 75%, POIS NÃO CARACTERIZADA A FRAUDE

Como restou demonstrado, não há qualquer indício de fraude ou simulação nas operações realizadas pelas empresas autuadas. Logo, também não há que se falar em aplicação de multa qualificada, no percentual de 150% do tributo apurado.

Veja-se que o único fundamento da Fiscalização para aplicação de multa em percentual tão elevado foi a afirmação de que houve a intenção de redução de tributos com a criação de empresas que servem apenas para receber (desviando) receitas de outras empresas e tributá-las em condições mais benéficas.

Uma vez que não restaram comprovado tais fatos, incabível é a autuação, mas como restei vencido no mérito, ao menos deve ser reduzida a multa ao percentual de 75%, eis que não houve efetiva comprovação do intuito de fraude.

O entendimento do CARF é no sentido de que a única justificativa para aplicação de multa no percentual de 150% é a comprovação minuciosa do intuito de fraude, conforme lemos:

MULTA QUALIFICADA – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – O lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Inadmissível a qualificação da multa de ofício sobre a diferença do imposto de renda exigido, calculado sobre a receita declarada, originariamente tributada pelo contribuinte com base no lucro presumido, e posteriormente arbitrada em vista da desclassificação da escrituração contábil, por imprestável.

A falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária caracteriza falta simples de presunção de omissão de receitas, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude a ensejar a exasperação da multa de ofício prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. (CARF – Processo nº 11020.002639/2001-05 – Acórdão nº 101.94.258)

Dessa forma, deve ser reduzida a multa aplicada ao percentual de 75% do tributo apurado.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA AO SÓCIO
MARCO ANTÔNIO ROCHA NAHAS**

No mesmo procedimento fiscal, a Autoridade Fiscal arrolou como sujeito passivo e responsável tributário solidário o sócio da empresa, o Sr. Marco Antônio Rocha Nahas, com fundamento no art. 135, do CTN, e nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, que tratam sobre a ocorrência de fraude e sonegação fiscal.

Alega o recorrente, Marco Antônio Rocha Nahas, na qualidade de responsável tributário, que não houve comprovação de fraude, assim como não existiu um fato independente e imputável à pessoa física, o que afasta a responsabilização tributária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Além disso, sustenta que não é possível a atribuição de responsabilidade pessoal ao Diretor em conjunto com a responsabilidade da pessoa jurídica, visto que o art. 124, II, e art. 135, III, ambos do CTN tratam de situações distintas e incompatíveis (solidariedade e responsabilidade de terceiros).

Por sua vez, a decisão recorrida manteve “o sócio-administrador, Sr. Marco Antônio Rocha Nahas, na qualidade de responsável tributário pelo crédito tributário objeto do lançamento ora em análise, tal qual constou no auto de infração e no Termo de Responsabilidade Tributária (fls. 852 e 946/949)”. Confira-se trechos de interesse:

179 As provas coletadas pela autoridade lançadora demonstraram a prática de sonegação e fraude, definidas nos artigos 71 e 72, ambos da Lei nº 4.502, de 1964, como já descrito nos itens precedentes, notadamente, quando da análise da “omissão de receita” e da “multa qualificada”.

180 No que tange a alegada falta de fato imputável à pessoa física, é importante lembrar que a infração que deu origem ao lançamento decorre de omissão de receita constatada em razão da transferência artificial de receitas de corretagem de seguros e de intermediação de financiamentos para as pessoas jurídicas Coxilha e Carita.

181 Assim, a causa inicial da omissão de receita surge com a criação de tais pessoas jurídicas. Nesse contexto, a autoridade lançadora concluiu, com base nos documentos acostados aos autos, que o sócio-administrador, Sr. Marco Antônio Rocha Nahas, participou da criação dessas pessoas jurídicas que integram o grupo empresarial sob controle do recorrente, conforme se lê na motivação constante do item Responsabilidade Tributária do auto de infração a seguir transcrita (fl. 852):

o sócio-administrador, Sr. Marco Antônio Rocha Nahas, também sócio controlador e administrador das pessoas jurídicas sócias da fiscalizada no período, Cebreiro Participações e FNI Corretora, participou da criação de empresas dentro do grupo empresarial do qual ele é o controlador: Carita Intermediação de Negócios e Coxilha Seguradora, para desvio de receita operacional de outras empresas do grupo de forma que houvesse uma incidência menor de tributação cujos resultados foram transferidos para distribuição de lucros, ficando caracterizada a sujeição passiva solidária dos termos do art. 135, III, da Lei 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional)

182 Nesse ponto, é imperioso afirmar que o recorrente não apresentou elementos capazes de refutar tal constatação.

183 A pessoa jurídica é uma ficção da lei e, portanto, não é capaz de implementar ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus sócios, administradores, diretores, gerentes e representantes, os quais demonstram capacidade de expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta responsabilidade.

184 A infração apurada no curso do procedimento fiscal revelou a prática de atos com intuito de burlar a legislação tributária, visando reduzir a base tributável, como já

descrito anteriormente, o que configurou ato praticado com excesso de poder e infração de lei atribuído ao sócio-administrador ora recorrente.

Pois bem.

Como restou evidenciado, a autuação ora em debate parte de presunção equivocada, de que a empresa teria incorrido em fraude e sonegação e, por conseguinte, atribuiu-se a responsabilização pessoal ao Sr. Marco Nahas.

Ocorre que, conforme acima demonstrado, inocorreu fraude ou sonegação fiscal no caso, uma vez que não há sequer uma prova de que as empresas Coxilha e Carita não realizam negócios jurídicos concretos ou que foram criadas unicamente para desviar receitas da IESA e tributá-las de forma mais benéfica.

E sem a verificação da efetiva existência de tais institutos, não há como se admitir a desconsideração das pessoas jurídicas de fato, como ocorreu no caso em tela, muito menos a responsabilização pessoal do seu sócio, uma vez que não há qualquer amparo legal para tanto.

Compreendo que para que estivesse apta a imputar tal conduta ao seu sócio da interessada, a Fiscalização deveria comprovar o intuito de fraude do Sr. Marco Nahas - a ocorrência do dolo específico. Caberia demonstrar e comprovar, ainda, quais foram as ações específicas praticadas por ele para que a suposta fraude fosse cometida. Deveria comprovar que ele teria sido, sim, o efetivo beneficiário dessa suposta fraude, ou, minimamente, comprovar o seu *animus* em fraudar o sistema tributário.

Veja-se que o art. 135, III, do CTN, utilizado pela Fiscalização como fundamento para imputação da responsabilidade solidária do Recorrente, afirma que só poderão ser responsabilizados os representantes de pessoas jurídicas que efetivamente agirem com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, devendo haver comprovação de tais fatos para que possa ocorrer a responsabilização.

Ora, como o sócio administrador atua em favor de terceiro (a sociedade), é necessário que autoridade fiscal demonstre o ato ilícito praticado pela pessoa física (pessoalidade de sua conduta), e não apenas o ato ilícito praticado pela empresa. O próprio Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral, decidiu a matéria nos seguintes termos, ocasião em que também tratou do art. 124 do Código Tributário Nacional:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS.

1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário.

2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128.

3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A

previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Personne, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.

5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF.

7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor descon sideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição.

8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social.

9. Recurso extraordinário da União desprovido.

10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC.

(RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442)

Portanto, a lei desloca a responsabilidade pelo pagamento do tributo àqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica apenas quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, devendo haver a prática pessoal do ilícito por parte daqueles, de modo que não respondam por tributos que são devidos pela sociedade.

Como se vê no relatório fiscal, a autoridade lançadora basicamente se fiou nas supostas condutas ilícitas perpetradas pelas pessoas jurídicas mencionadas na auturação e na

condição de administrador do sujeito passivo, sem, todavia, atentar-se para a pessoalidade do ato ilícito, o que viola o precedente acima.

Ademais, a autoridade fiscal não comprovou o interesse comum do sujeito passivo solidário no fato gerador, visto que, como já dito, fiou-se isoladamente na ilicitude praticada pelas pessoas jurídicas e na circunstância de que o solidário seria administrador delas. Ora, o agente lançador acabou por ignorar que a pessoa jurídica tem personalidade jurídica própria e que o seu patrimônio não se confunde com o patrimônio de seus sócios, acionistas, diretores, gerentes etc.

É bem verdade que as pessoas jurídicas somente praticam seus atos através de seus representantes legais, mas isso não quer dizer que as pessoas físicas sejam sempre solidárias ou responsáveis. A admitir-se tal generalização, nem haveria necessidade do regramento constante do citado art. 135.

Com estes fundamentos, excluo a responsabilidade tributária do Sr. Marco Antônio Rocha Nahas.

CONCLUSÃO

Portanto, diante do exposto, voto no sentido de acolher a alegação parcial de decadência e no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, exonerando o crédito tributário exigido. Como fui vencido, prosseguindo, voto também por reduzir a multa para o patamar de 75% e excluir a responsabilidade atribuída ao Sr. Marco Antônio Rocha Nahas.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Voto Vencedor

Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Redatora designada

Com todas as vênias ao I. Relator, quando dos debates ocorridos na sessão de julgamento, prevaleceu o entendimento de que deveria ser mantida a autuação fiscal e a qualificação da multa, com a consequente rejeição da preliminar de decadência parcial, pelas razões que serão tratadas a seguir.

I – Decadência

O Relator entendeu pela aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (“CTN”) ao presente caso, o que resultaria na decadência dos créditos tributário referente aos anos de 2011 e aos meses de janeiro a junho de 2012.

Entretanto, com a devida vênias, entendo que tal dispositivo não pode aplicado ao presente caso tendo em vista a prática de atos dolosos pela Recorrente, por meio do desvio artificial de receitas para outras empresas do mesmo grupo econômico. Isso porque, de acordo com a parte final do §4º do art. 150 do CTN, a contagem do prazo decadencial de 5 anos a partir

da ocorrência do fato gerador não se aplica quando “comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Em tais hipóteses, a contagem do prazo decadencial se dá de acordo com o art. 173, I, do CTN, que assim dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Conforme relatado, os autos de infração em discussão referem-se aos fatos geradores de 31.12.2011 a 31.12.2014 e a Recorrente foi intimada da sua lavratura em 04.07.2017, portanto, dentro do prazo de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

II – Exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins

De acordo com a Autoridade Fiscal, tanto a empresa Coxilha Seguradora Ltda, quanto a Carita Intermediação de Negócios Ltda, ambas tributadas pela sistemática do lucro presumido, foram usadas pela Recorrente, Iesa Veículos Ltda, tributada pela sistemática do lucro real, para o desvio de parte do seu faturamento/receita com o intuito de reduzir tributos, diminuindo receitas e lucro.

Cumprе destacar que não há qualquer norma societária ou tributária que obrigue a concentração do universo patrimonial de um indivíduo ou de uma sociedade em uma única pessoa jurídica, com a sujeição dos rendimentos consolidados à sistemática do lucro real, por ser esta a mais onerosa do ponto de vista tributário. Assim, para fins fiscais, devem ser reconhecidos os efeitos da efetiva segregação das fontes produtoras de rendimentos, tratando-se de planejamento tributário plenamente oponível ao fisco.

E, na análise de eventual simulação na segregação de atividades, é preciso distinguir as empresas com rendimentos ativos (indústria, por exemplo), daquelas que apresentam apenas rendimentos passivos (aplicações financeiras, por exemplo). Isso porque, como bem explica o Conselheiro Luís Flávio Neto, no Acórdão n.º 9101.002.397, proferido pela CSRF, em 14.07.2016, “[e]nquanto muitas vezes a obtenção dos primeiros (rendimentos ativos) pressupõe estrutura operacional robusta, a condução das atividades relacionados aos últimos (rendimentos passivos) pode exigir, por natureza, estrutura operacional mínima”.

Além disso, evidenciam a existência de simulação na segregação de atividades a ausência de independência operacional, laboral, patrimonial e técnica. Isso não significa, entretanto, que não possa haver o compartilhamento de instalações, equipamentos ou empregados, por exemplo. Ou que as empresas do mesmo grupo não possam ser controladas pelos mesmos sócios. Mas, sim, que, em havendo compartilhamento de custos e despesas, o seu ônus deve ser devidamente arcado pela empresa que neles incorreu.

No presente caso, a Autoridade Fiscal constatou a ocorrência dos seguintes fatos a evidenciar a ausência de efetiva segregação de atividades entre as empresas do Grupo Iesa:

Coxilha Seguradora Ltda:

As constatações descritas neste relatório a respeito da Coxilha: empresa sem funcionários, atividade empresarial básica ligada indissociavelmente à venda de veículos pela Iesa Veículos, uso de funcionários da Iesa Veículos, falta de estrutura física, patrimonial, custos irrelevantes, margem de lucro astronômica, e distribuição de lucros sem aplicação na própria atividade, demonstram que a Coxilha Seguradora nada mais é que um desmembramento contábil das receitas com a comercialização de seguros efetuada dentro da Iesa Veículos, e com a utilização de toda a sua estrutura, visando uma redução drástica da tributação (fl 23 do TVF).

Carita Intermediação de Negócios Ltda:

Os fatos apresentados neste Relatório para a Carita apresentam itens em comum com a Coxilha: localização em estabelecimentos filiais da Iesa Veículos; atividade indissociável da venda de veículos por empresas do grupo Iesa; uso de funcionários da Iesa Veículos; custos irrisórios, margem de lucro elevada e sua distribuição sem aplicação na própria atividade; além do reduzido número de funcionários e período de franca atividade sem funcionários. O diferencial da Carita é receber receitas de outras empresas do grupo, além da Iesa Veículos. Dessa forma, a Carita Intermediação de Negócios também nada mais é que um desmembramento contábil das receitas com comissões sobre comercialização de financiamentos efetuados dentro das empresas do grupo Iesa (fl 23 do TVF).

Restou demonstrado, portanto, que os funcionários da Recorrente realizavam as atividades indevidamente atribuídas à Coxilha Seguradora Ltda e à Carita Intermediação de Negócios Ltda e que a Recorrente cedia, a título gratuito, espaço para a Coxilha Seguradora Ltda exercer suas atividades – o que foi, inclusive, informado pela Recorrente em resposta à intimação.

Além disso, constatou a Autoridade Fiscal que as instituições financeiras tomadoras dos serviços das empresas do Grupo Iesa firmavam contratos, principalmente, com Iesa Veículos e a Ruah Veículos, e, posteriormente, depositavam os valores correspondentes na conta bancária da Carita Intermediação de Negócios Ltda, suposta “correspondente bancário do grupo” (TVF, fl. 12).

Confirma a ausência de efetiva segregação de atividades o fato de as empresas Coxilha Seguradora Ltda e Carita Intermediação de Negócios Ltda registrarem custos e despesas irrisórios (inferior a 1% da receita operacional da Coxilha Seguradora Ltda e inferior a 8% da Carita Intermediação de Negócios Ltda) e margem de lucro altíssima; enquanto à Recorrente é imputada margem de lucro baixíssima, em razão de lhes serem atribuídos todos os custos e despesas do grupo.

Por fim, cumpre ressaltar que as exigências regulatórias não afastam a constatação de que as receitas auferidas pela Recorrente eram artificialmente alocadas às Coxilha Seguradora Ltda e Carita Intermediação de Negócios Ltda – que, frise-se, não dispunham de estrutura operacional e laboral para exercer suas atividades.

Diante do exposto, voto por manter a exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins.

III – Multa qualificada

Nos termos do art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei n.º 9.430/96, ao sujeito passivo será aplicada multa de ofício de 150% sobre a totalidade ou diferença de tributo sempre que a falta de pagamento, recolhimento ou declaração vier acompanhada de sonegação, fraude ou conluio. No presente caso, a qualificação da multa teve por base o art. 71 da Lei n.º 4.502/64, que define sonegação como sendo a ação ou omissão dolosa capaz de impedir ou retardar o conhecimento pela Autoridade Fiscal (i) da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias; ou (ii) das condições pessoais do contribuinte capazes de afetar a obrigação ou crédito tributário.

Portanto, para que haja a aplicação da multa de ofício qualificada em razão de sonegação, é preciso que a Fiscalização demonstre – e não “presuma” - a subsunção da conduta praticada pelo sujeito passivo a uma das hipóteses do artigo 71 Lei n.º 4.502/64. Isto é, não basta que haja a imputação genérica de sonegação, é preciso que haja a individualização da conduta do agente e a comprovação inequívoca da existência de dolo. Nesse sentido:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 1996

MULTA QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO. NECESSIDADE DA CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE DOLOSO FRAUDULENTO.

A evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser incontestada e demonstrada de forma cabal. Assim, o lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502, de 1964” (Acórdão n.º . 9101-005.686, de 13.08.21).

No presente caso, restou demonstrado que a Recorrente praticou atos dolosos com o objetivo de desviar artificialmente suas receitas para outras empresas do mesmo grupo econômico, tributadas pela sistemática do lucro presumido e, com isso, impedir o conhecimento pela Autoridade Fiscal da ocorrência do fato gerador. Diante disso, evidenciada a subsunção da conduta praticada pelo sujeito passivo a uma das hipóteses do artigo 71 Lei n.º 4.502/64, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.

IV - Conclusões

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, manter a exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, bem como a correspondente multa de ofício qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic