



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

Processo n° 16095.720118/2014-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.621 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2017
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente TRANSPORTADORA BELMOK LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010,2011

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

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

GANHO DE CAPITAL. SIMULAÇÃO.

A criação e utilização de terceira sociedade empresária coligada com o fim de oferecer à tributação, sob a forma de lucro presumido, receitas decorrentes da venda de caminhões usados que se fossem tributadas na empresa cedente seriam taxadas integralmente, sob a modalidade de lucro real, autoriza o lançamento da diferença dos tributos na contribuinte cedente, bem como a imputação de multa qualificada em razão da fraude cometida.

Nesta circunstância, imperioso sejam deduzidos da exigência os valores pagos pela empresa criada para este fim e recolhidos sob o regime do Lucro Presumido, sob pena de locupletamento ilícito do ente tributante.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Inexistindo fatos novos a serem apreciados, estendem-se ao lançamento reflexo o decidido no lançamento matriz.

SUJEIÇÃO PASSIVA

A fiscalização deve fundamentar e motivar adequadamente o Termo de Sujeição Passiva demonstrando individualmente o benefício obtido e os atos contrários a lei, contrato social ou estatuto, praticados pela pessoa física e pela jurídica para imputar responsabilidade à sócio-administrador, à empresa

pertencente ao Grupo Econômico ou a terceiro que possa ser relacionado a infração a legislação tributária.

Para demonstrar a responsabilidade solidária ou subsidiária não basta repetir os mesmos fundamentos utilizados para lavra o Auto de Infração contra a empresa autuada, sob pena de se produzir Termos de Sujeição Passiva precários e sem a comprovação das especificidades constantes nos dispositivos relativos a responsabilização tributária solidária, subsidiária ou de terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) dar provimento parcial ao recurso voluntário para deduzir da exigência os valores pagos pela empresa TBV e excluir a empresa Roda Brasil Ltda e as pessoas físicas Renato Belmok e Claudionir Belmok do pólo passivo da relação jurídico-tributária. ii) por maioria de votos excluir o coobrigado Luiz Belmok do pólo passivo da relação jurídico-tributária. Vencidos os Conselheiros Paulo Mateus Ciccone, Marco Rogério Borges e Evandro Correa Dias que votaram por manter a responsabilidade tributária deste coobrigado. Designado o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves para redigir o voto vencedor nessa matéria. iii) por voto de qualidade, manter a exigência da multa qualificada. Vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Demetrius Nichele Macei que votaram por reduzir essa penalidade ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada e pelos sujeitos passivos solidários listados pelo Fisco em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/SPO em sessão de 29 de julho de 2015 (fls. 527/549)¹, que julgou improcedente as impugnações apresentadas e manteve os lançamentos perpetrados e as responsabilizações imputadas.

Os autos de infração de IRPJ e de CSLL tiveram como infração identificada “ganhos e perdas de capital apurados incorretamente alienação/baixa de bens do ativo permanente”, abrangendo os anos-calendário de 2010 e 2011 (fls. 191/214), com multa qualificada (150%). Além disso, foram imputadas responsabilidades solidárias a:

- RODA BRASIL LTDA. – CNPJ - 03.475.418/0001-43 – (Termo – fls. 250/253);
- LUIZ BELMOK - CPF - 744.220.737-53 – (Termo – fls. 254/257);
- RENATO BELMOK – CPF 989.130.187-72 – (Termo – fls. 258/261);
- CLAUDIONIR BELMOK – CPF – 861.477.737-04 – (Termo – fls. 262/265).

Conforme Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades – TVCI – (fls. 172), os valores lançados foram os seguintes:

Tendo praticado as infrações acima descritas, fica, o contribuinte em epígrafe, sujeito ao lançamento de ofício correspondente, nos valores abaixo indicados (valores calculados até 30/09/2014):	
IRPJ.....R\$	17.150.953,12
CSLL.....R\$	6.222.463,61
TOTAL.....R\$	23.373.416,73

A acusação fiscal consta do referido TVCI elaborado pelo Fisco (fls. 169/172) e complementado pelo Termo de Constatação Fiscal – TCF (fls. 173/189) destinado a demonstrar a existência de “grupo econômico” entre a autuada (Transportadora Belmok Ltda.) e a empresa Roda Brasil Ltda., e, por bem resumi-la, sem perda da essência, adoto o relatório elaborado pela decisão recorrida, *verbis*:

“1-DOS FATOS

A fiscalizada é uma Empresa com a atividade econômica de transporte rodoviário de cargas, exceto produtos perigosos e mudanças,- intermunicipal; interestadual e internacional;

Durante, a ação fiscal na Transportadora Belmok Ltda, constatamos que a mesma constituiu a Empresa TBV VEÍCULOS

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

LTDA, CNPJ 10.703.795/0001-58, através do Contrato Social datado de 08/01/2009, juntamente com as pessoas físicas abaixo:

-Luiz Belmok, CPF 744.220.737-53, e

-José Luiz, CPF 103.341.927-30.

As duas pessoas físicas acima citadas são também sócias da Transportadora Belmok Ltda, sendo o Sr. Luiz Belmok sócio e administrador tanto da Transportadora Belmok Ltda, quanto da TBV Veículos Ltda. com 98% das quotas de capital social.

O endereço da TBV Veículos Ltda. desde a sua constituição, é o mesmo da filial da Transportadora Belmok Ltda com CNPJ 35.960.202.0002-40, apenas com a diferenciação de uma sala: Rua Idalino de Carvalho, 30, Sala 04, Bairro Parque Industrial, Viana - ES - CEP. 29136-920;

Cabe acrescentar que é no Estado do Espírito Santo que os sócios residem e é na filial, de Viana-ES onde se concentra a parte administrativa da Transportadora Belmok Ltda;

A fim de obter maiores esclarecimentos a respeito da Empresa TBV Veículos Ltda, diligenciamos no dia 26/02/2014 no endereço da mesma. No local fomos recebidos pela funcionária da Transportadora Belmok Ltda na função de contadora a mais de 10 anos na empresa, a Sra. Maria Natividade Costa, que nos relatou o seguinte:

- que a mesma também prestava serviços de contadora para a TBV Veículos Ltda como autônoma. Hoje a TBV está sem atividade;

- que a atividade principal da TBV Veículos Ltda é o comércio por atacado de automóveis novos e usado, caminhões novos e usados, reboques e semi reboques novos e usados;

- que a TBV Veículos Ltda foi constituída para administrar a venda de caminhões usados da filial da Transportadora Belmoq Ltda;

- que a TBV Veículos nunca teve empregados e quem prestava serviços para a Empresa, além dela mesma, era o próprio sócio e administrador o Sr. Luiz Belmoq. Anexamos tela da GFIP;

- que os caminhões alienados pela TBV Veículos Ltda eram veículos "integralizados" pela sócia Transportadora Belmoq Ltda, mas nem todos os caminhões tiveram a transferência de propriedade para a investida;

- que a TBV é optante pelo Lucro Presumido e o que o lucro retornava aos sócios investidores como dividendos e Ganhos de Capital.

Juntamos ao processo o “Termo de Constatação Fiscal nº 1” de 11/03/2014 com maiores informações a respeito da diligência acima realizada, inclusive com fotos da TBV Veículos Ltda.

2-DO INDÍCIO DE FRAUDE

No contrato social de constituição da TBV Veículos LTDA, de 08/01/2009, foram integralizados 215 caminhões pela sócia investidora Transportadora Belmoq Ltda;

A integralização de caminhões continuou durante os meses que se prosseguiram, através de Alterações Contratuais, sendo que até o final do ano de 2011 haviam sido integralizados 260 caminhões aproximadamente;

Durante os anos de 2010 e 2011, a TBV Veículos Ltda havia alienado 187 destes “caminhões integralizados”, fato que constatamos através das NFE – Notas Fiscais Eletrônicas;

Como sabemos, na integralização de capital social através de veículos, é necessária a transferência junto ao DETRAN-Departamento Estadual de Trânsito e emissão de novo certificado de propriedade em nome da sociedade investida, no caso em nome da TBV Veículos Ltda, fato que não ocorreu;

A TBV Veículos Ltda comprovou a transferência para sua propriedade, somente de alguns veículos. E ainda estas transferências ocorreram em datas próximas das datas da alienação dos mesmos. Anexamos ao Processo, por amostragem, os comprovantes da “documentação das transferências dos autos”. As transferências de todos os autos deveriam ter ocorrido no ato da integralização;

A maioria dos veículos alienados não foi transferida para a TBV Veículos Ltda, • fato que também, fica comprovado através de “declaração dos adquirentes” -onde os mesmos declaram ter adquirido’, os caminhões da Transportadora Belmok, declarações estas juntadas ao Processo por amostra;

Também em consulta ao site da ANTT-Agência Nacional- de Transportes Terrestres, no link Histórico do Veículo, verificamos que a- Transportadora Belmok Ltda constou como proprietária dos caminhões até anos após a “integralização” dos mesmos..Anexamos no Processo, por amostra, “tela ANTT histórico dos veículos integralizados” de aproximadamente 40 veículos;

Analizando a ECD-Escrita Contábil Digital da Transportadora Belmok .Ltda, ‘verificamos’ que a baixa no Ativo Imobilizado referente aos veículos “integralizados” ocorreu em ‘datas’ bem posteriores, como por ex. os quase 200 veículos “integralizados” em jan/2009 foram baixados somente em fev/2010.

Anexamos ao Processo o “Demonstrativo comparativo” Data Baixa X Data Integralização”. Analisamos a escrita contábil

através da ECD-Escrituração Contábil Digital do ano calendário de 2010, baixada -pelo SPED-Sistema Público de Escrituração Contábil através do arquivo digital (HASH) n.º 5241143A40E7C1AF6FA54C3C86BCE5855F84AADF e 2011 através do arquivo digital (HASH) n.º C83DCDC6FEB8147202FE0FDDF0089A447783458D.

Assim, concluímos que a constituição da TBV Veículos Ltda não era necessária e foi criada com o intuito de fraudar tributos fazendários, tendo em vista o que se segue:

- tem sócio administrador o Sr. Luiz Belmok, que também é o sócio administrador da Transportadora Belmok Ltda;
- o endereço da Empresa fica dentro do pólo administrativo da Transportadora Belmok Ltda;
- os veículos foram "integralizados" pelo valor de aquisição descontando-se a depreciação; sendo que na maioria já estava totalmente depreciada. Desta forma a investidora não obteve ganho de receitas não operacionais;
- os veículos integralizados pela investidora Transportadora Belmok Ltda não foram transferidos, em sua maioria, para a propriedade da sociedade investida TBV Veículos Ltda, que, portanto comercializou veículos em seu nome pertencentes a terceiros;
- a TBV Veículos Ltda foi constituída apenas para administrar a venda de "veículos integralizados";
- nunca teve empregados, apenas contribuintes individuais que foi o próprio sócio administrador e a contadora da Transportadora Belmok Ltda;
- sendo optante pelo- Lucro Presumido,.: obteve- benefícios tributários;
- a investidora Transportadora Belmok Ltda. foi beneficiária, em 2010 e 2011, de R\$17.033.028,45 oriundos da TBV Veículos Ltda a título de distribuição de "Lucros/Dividendos", valor que depois foi excluído na apuração do Lucro Real da Transportadora dos respectivos anos, neutralizando seus efeitos tributários.

3 - DAS OUTRAS RECEITAS

Pelo exposto nos itens 1 e 2 acima, concluímos que a alienação dos veículos realizadas pela TBV Veículos Ltda, foi de fato alienação camuflada realizada, pela Transportadora Belmok Ltda, e desta forma considerada com Ganho de Capital que deveria ser oferecida à tributação, calculada mensalmente pela diferença entre o valor da alienação e o valor contábil (valor já depreciado) de cada veículo;

Na tabela abaixo, demonstramos mensalmente os valores da alienação realizada pela TBV Veículos Ltda, os valores já depreciados destes veículos (valor contábil) e as Outras Receitas que serão atribuídas a Transportadora Belmok Ltda. O valor da alienação teve como fulcro as Nfe-Notas Fiscais Eletrônicas- não canceladas da TBV Veículos Ltda e o valor contábil é o valor informado'- pela própria Empresa no Contrato Social/Alterações onde constam as respectivas "integralizações":

ANO 2010		(A)	(B)	(A) - (B)
Mês	Número de autos alienados	Valor da alienação	Valor Contábil	Outras Receitas
jan-10	18	R\$ 2.403.565,00	R\$ 0,00	R\$ 2.403.565,00
fev-10	11	R\$ 1.707.509,00	R\$ 0,00	R\$ 1.707.509,00
mar-10	4	R\$ 115.960,00	R\$ 0,00	R\$ 115.960,00
mai-10	1	R\$ 185.219,00	R\$ 0,00	R\$ 185.219,00
jun-10	2	R\$ 216.000,00	R\$ 0,00	R\$ 216.000,00
jul-10	1	R\$ 50.000,00	R\$ 0,00	R\$ 50.000,00
ago-10	10	R\$ 1.565.000,00	R\$ 426.562,50	R\$ 1.138.437,50
set-10	15	R\$ 2.541.500,00	R\$ 735.937,50	R\$ 1.805.562,50
out-10	18	R\$ 2.983.500,00	R\$ 871.818,00	R\$ 2.111.682,00
nov-10	5	R\$ 840.000,00	R\$ 239.062,50	R\$ 600.937,50
dez-10	7	R\$ 986.000,00	R\$ 326.402,50	R\$ 659.597,50
Total	92	R\$ 13.594.253,00	R\$ 2.599.783,00	R\$ 10.994.470,00
ANO 2011		(A)	(B)	(A) - (B)
Mês	Número de autos alienados	Valor da alienação	Valor Contábil	Outras Receitas
jan-11	2	R\$ 260.000,00	R\$ 0,00	R\$ 260.000,00
fev-11	12	R\$ 1.438.000,00	R\$ 77.964,00	R\$ 1.360.036,00
mar-11	11	R\$ 1.442.000,00	R\$ 164.817,00	R\$ 1.277.183,00
abr-11	16	R\$ 2.188.000,00	R\$ 28.913,26	R\$ 2.159.086,74
mai-11	5	R\$ 577.000,00	R\$ 9.321,00	R\$ 567.679,00
jun-11	5	R\$ 710.000,00	R\$ 23.728,00	R\$ 686.272,00
jul-11	2	R\$ 295.000,00	R\$ 0,00	R\$ 295.000,00
ago-11	33	R\$ 6.424.500,00	R\$ 281.562,50	R\$ 6.142.937,50
set-11	3	R\$ 465.000,00	R\$ 5.312,50	R\$ 459.687,50
out-11	4	R\$ 426.000,00	R\$ 21.250,00	R\$ 404.750,00
dez-11	2	R\$ 278.000,00	R\$ 0,00	R\$ 278.000,00
Total		R\$ 14.503.500,00	R\$ 612.868,26	R\$ 13.890.631,74

O "demonstrativo analítico das alienações da tabela acima, contendo o número das Notas Fiscais, com suas datas de emissão, valor e as características de cada veículo alienado, assim como os valores contábeis de cada um, se encontra anexado nos autos;

Também anexamos aos autos a "relação dos veículos integralizados e respectiva data" onde consta o instrumento (Contrato Social/Alteração) da respectiva "integralização".

4 - DA CONCLUSÃO

Está sendo, lançado, no presente Auto de Infração, os valores devidos a título de IRPJ e CSLL, incidentes sobre o ganho de capital nas alienações de bens, do ativo permanente, conforme demonstrada na tabela do item 3, nos termos do art. 32, § 2º da Lei nº 8.981/95;

O adicional do IRPJ previsto no artigo 542 do Decreto nº 3.000 de 26/03/1999 - RIR/99, será - lançado somente sobre a parcela excedente ao valor previsto no caput do artigo, tendo em vista que esta parcela ainda não foi deduzida no cálculo do IRPJ pela Empresa.

5 - DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA

Exigir-se-á, no lançamento, multa de ofício, de 150%, prevista no §1º combinado com o inciso I do Art. 44 da Lei nº 9.430/96, face as seguintes condutas:

- a constituição da TBV Veículos Ltda. não era necessária e foi criada com o intuito de sonegação de tributos fazendários;

- a TBV Veículos Ltda tem como sócio administrador o Sr. Luiz Belmok, que também é o sócio administrador da Transportadora Belmok Ltda;

- o endereço da Empresa fica dentro do pólo administrativo da Transportadora Belmok Ltda;

- os veículos foram "integralizados" pelo de valor de aquisição descontando-se a depreciação, sendo que a maioria já estava totalmente depreciada, sendo integralizados por R\$ 1,00 (hum real). Desta forma a investidora não obteve ganho de receitas não operacionais;

- os veículos integralizados pela investidora Transportadora Belmok Ltda não foram transferidos, em sua maioria, para a propriedade da sociedade investida TBV Veículos Ltda, que, portanto comercializou veículos em seu nome pertencentes a terceiros;

- os valores investidos na TBV Veículos Ltda retornavam para a investidora em forma de "Distribuição de Lucros", com imunidade tributária;

- a TBV Veículos nunca teve empregados, apenas contribuintes individuais que foi o próprio sócio administrador e a contadora da Transportadora Belmok Ltda;

- a TBV Veículos Ltda sendo optante pelo Lucro Presumido, obteve benefícios tributários;

Desta forma, temos uma situação, em tese, de fraude e sonegação prevista nos Arts. 71 e 72 da lei 4.502/64.

(...)

6- DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO E DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Foi juntado ao Processo, o relatório TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL - GRUPO ECONÔMICO DE FATO - TRANSPORTADORA BELMOK X RODA BRASIL LTDA no qual detalhamos a evidente formação de um Grupo Econômico de Fato entre as Empresas Transportadora Belmok Ltda e Roda Brasil Ltda, pelas situações verificadas:

-Atividades complementares

- Aguda dependência entre as Empresas*
- Confusão patrimonial*
- Transferência de ativos*
- *Confusão Financeira*
- Elevado número, de empregados em comum*
- Grupo Econômico reconhecido pela Justiça do trabalho*

O artigo 124, inciso I, do CTN-Código Tributário Nacional possui a seguinte redação, in verbis:

"Art. 124 . São solidariamente obrigadas:

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

Desta forma, nos termos do Art. 124, inciso I do CTN, as 2 Empresas serão consideradas pela fiscalização como Sujeitos Passivos Solidariamente Responsáveis pelos créditos tributários constituídos na ação fiscal. Com relação, aos sócios administradores, além do Art. 124, inciso I já citado, temos no artigo 135, inciso III, do CTN-Código Tributário Nacional a seguinte redação, in. verbis:

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

...

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

Durante a ação fiscal, verificamos que na relação comercial entre as Empresas Transportadora Belmok Ltda e Roda Brasil Ltda, ocorreram fatos com abuso da personalidade, jurídica, detalhados no TERMO DE- CONSTATAÇÃO FISCAL – GRUPO ECONÔMICO DE FATO:

- Negócio Jurídico Dissimulado.*
- Ausência de Propósito Negocial*
- Infração à Lei*

Assim, nos termos do Art. 124, inciso I e Art. 135, inciso III do CTN, os sócios administradores abaixo serão considerados pela fiscalização como Sujeitos Passivos Solidariamente Responsáveis pelos créditos tributários constituídos na ação fiscal:

-Sr. Luiz Belmok - CPF 744.220.737-53 - Sócio Administrado da TBV Veículos Ltda e da Transportadora Belmok desde 01/04/2002

-Sr. Renato Belmok - CPF. 989.130.187-72 - Sócio Administrador da Roda Brasil Ltda desde a sua constituição em - 28/10/1999

-Sr. Claudionir Belmok - CPF 861.477.737-04 - Sócio Administrador da Roda Brasil Ltda desde a sua constituição em 28/10/1999”.

A descrição das imputações, anexas aos autos de infração apontam o seguinte relato (fls. 193/194):

“**CNPJ 03.475.418/0001-43 Nome Empresarial RODA BRASIL LTDA**

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Constatamos a existência de um Grupo Econômico de Fato entre as Empresas Transportadora Belmok Ltda e Roda Brasil Ltda, conforme detalhado no relatório TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL - GRUPO ECONÔMICO DE FATO, que se encontra anexado ao Processo.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

CPF 744.220.737-53 Nome LUIZ BELMOK

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

Sócio administrador da Transportadora Belmok Ltda considerado pela fiscalização como Sujeito Passivo Solidariamente Responsável pelos créditos tributários lavrados na Empresa, por ter agido com infração à Lei, conforme detalhes no relatório TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL – GRUPO ECONÔMICO DE FATO que se encontra anexado ao Processo.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

CPF 989.130.187-72 Nome RENATO BELMOK

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

Sócio administrador de direito da Roda Brasil Ltda, que juntamente com a Transportadora Belmok Ltda foi considerado um

Grupo Econômico de Fato, tendo os sócios de ambas praticados atos com infração à lei e desta forma considerados pela fiscalização como Sujeitos Passivos Solidariamente Responsáveis pelos créditos tributários constituídos na ação fiscal. Os detalhes estão no relatório TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL - GRUPO ECONÔMICO DE FATO, que se encontra anexado ao Processo.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

CPF 861.477.737-04 Nome CLAUDIONIR BELMOK

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

Sócio administrador de direito da Roda Brasil Ltda, que juntamente com a Transportadora Belmok Ltda foi considerado um Grupo Econômico de Fato, tendo os sócios de ambas praticados atos com infração à lei e desta forma considerados pela fiscalização como Sujeitos Passivos Solidariamente Responsáveis pelos créditos tributários constituídos na ação fiscal. Os detalhes estão no relatório TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL - GRUPO ECONÔMICO DE FATO, que se encontra anexado ao Processo.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei nº 5.172/66”.

Cientificados do resultado da ação fiscal, contribuinte e responsáveis solidários apresentaram peça única e conjunta de impugnação (fls. 395/474), juntando documentos, assim resumida pelo relatório da decisão contestada, aqui adotado com eventuais adaptações, se necessárias:

“NULIDADE FORMAL DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE AUTO DISTINTO PARA A PENALIDADE “FRAUDE” – VIOLAÇÃO AO ARTIGO 9º DO DECRETO 70.235/72, COM REDAÇÃO DADA PELA Lei 11.941/2009.

O referido dispositivo determina que sejam formalizados autos de infração distintos para cada tributo ou penalidade e a multa isolada de 150% que teve como fundamento a presunção de fraude por parte dos impugnantes não teria sido lançada em auto distinto.

Configuraria ofensa aos princípios constitucionais do Contraditório, da Ampla Defesa e do Devido Processo Legal, devendo, portanto, o Auto de Infração ser declarado nulo, nos termos do art. 12, inciso II, do Decreto 7.574/2011 e artigo 59, II do Decreto 70.235/73.

ILEGITIMIDADE DA DESCONSIDERAÇÃO DA EMPRESA TBV VEÍCULOS LTDA.

A) INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE LEI ORDINÁRIA: ARTIGO 116, §ÚNICO DO CTN. NORMA DE EFICÁCIA

LIMITADA – VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO /AMPLA DEFESA. A legislação tributária não possuiria uma lei que regulamentasse o parágrafo único do art.116 do CTN que autorizasse a fiscalização a desconsiderar negócios jurídicos com o fito de cobrar tributos, como foi feito no caso em tela, ao desconsiderar os contratos de constituição da empresa TBV VEÍCULOS LTDA.

B) FALTA DE PROVAS: ÔNUS DA PROVA DA AUTORIDADE FISCAL-AUSÊNCIA DE PRESUNÇÃO RELATIVA LEGAL DO ILÍCITO ALEGADO. A fiscalização teria desconsiderado a constituição da empresa TBV Veículos Ltda., com base em indícios e suposições, sem apresentar provas cabais da pretensa intenção de ter o contribuinte a intenção de fraudar o fisco. A empresa teria sido criada em razão de o objeto da 1ª impugnante ser a prestação de serviços de transporte rodoviário de carga o que o impediria de vender os veículos de seu ativo.

C) INTEGRALIZAÇÃO DO CAPITAL SOCIAL COM VEÍCULOS E A TRANSFERÊNCIA JUNTO AO DETRAN. A falta de transferência de alguns veículos não invalidaria a operação de integralização, podendo ser considerada um erro material, um mero descumprimento de obrigação acessória.

A NÃO EXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. Para caracterizar a formação de um Grupo Econômico seria necessário o controle de uma empresa sobre todas as demais, controle este que deveria ser fundado na titularidade de ações ou cotas ou mediante acordo entre os sócios, o que não seria o caso.

a) ATIVIDADE ECONÔMICA E IDENTIDADE DE QUADRO SOCIETÁRIO. As empresas impugnantes não estariam sob a direção, o controle ou a administração de uma unidade centralizadora.

b) RELAÇÃO COMERCIAL ENTRE AS EMPRESAS. A relação comercial entre as empresas não teriam o condão de propiciar a conclusão de que as empresas formariam um grupo econômico.

c) OUTROS CLIENTES RODA BRASIL LTDA. nos anos calendário de 2010 e 2011 o faturamento da empresa Rosa Brasil Ltda., não seria exclusivamente referente ao contrato de locação de veículos automotores para a empresa Transportadora Belmok Ltda.

AUSÊNCIA DE ILEGALIDADE NO EVENTUAL GRUPO ECONÔMICO. Não teria havido qualquer planejamento tributário e tampouco qualquer prejuízo ao erário, pelo fato de as duas empresas tributadas pelo lucro real, o que anularia qualquer possibilidade de redução de tributo.

TRIBUTOS PAGOS PELA TBV VEÍCULOS LTDA. Em face da desconsideração da existência da TBV Veículos Ltda, deveria ser abatido os valores pagos a título de IRPJ e CSLL pela empresa desconsiderada nos anos de 2010 e 2011.

INEXISTÊNCIA DE SOLIDARIEDADE ENTRE AS EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO – INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO OU INTERESSE COMUM: ART. 124, I DO CTN. Em nenhum momento teria a fiscalização demonstrado que a empresa Roda Brasil Ltda. tivesse alguma participação, interesse ou benefício com as transações efetuadas entre a Transportadora Belmok

Ltda e a TBV Veículos Ltda, não podendo figurar no pólo passivo da presente relação jurídico-tributária.

INEXISTENCIA DE COMPROVAÇÃO INFRAÇÃO À LEI OU ESTATUTO SOCIAL DAS EMPRESAS – REDIRECIONAMENTO ILEGAL – ILEGITIMIDADE DOS SUJEITOS PASSIVOS PESSOAS FÍSICAS – ART. 135, III, DO CTN. Seria necessário que a fiscalização tivesse demonstrado que os sócios responsabilizados atuaram com excesso de poderes ou violaram a lei, em virtude da não demonstração da ocorrência das hipóteses autorizadoras para tanto, deveriam ser excluídos da lide fiscal.

CANCELAMENTO OU REDUÇÃO DAS MULTAS APLICADAS – EFEITO CONFISCATÓRIO – VIOLAÇÃO AO ART. 150, IV, DA CF/88 – EXPRESSA VIOLAÇÃO AO ENTENDIMENTO DO CARF. A incidência de multa confiscatória por seu montante expressivo ou despropositado em razão da natureza do delito ou infração tributária, não seria permitida pela Constituição, e deveria ser afastada pela própria diretriz da capacidade contributiva, que obsta a imposição de penas que exorbitem a capacidade econômica dos indivíduos; o que levaria a justificar o afastamento das multas aplicadas.

MULTA DE OFÍCIO; QUALIFICAÇÃO INDEVIDA – NÃO COMPROVAÇÃO DE FRAUDE – ENTENDIMENTO PACIFICADO NO CARF. A qualificação da multa seria totalmente ilegal, porque não teria sido comprovado pela fiscalização a existência de fraude”.

DA DECISÃO RECORRIDA (fls. 527/549)

Analisando o litígio, a 2ª Turma da DRJ/SPO, por unanimidade, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou procedentes os lançamentos, manteve a multa qualificada aplicada (150%) e as imputações de responsabilidade solidária apontadas.

Excertos do voto condutor mostram a posição firmada pela Turma *a quo*:

“No mérito aduz inicialmente o impugnante que, seria ilegítima a desconsideração da empresa TBV Veículos Ltda, ora por ausência de regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN, ora por falta de provas e por fim que seria um mero erro formal a não transferência dos veículos junto ao Detran na integralização social da mesma.

A figura da desconsideração da personalidade jurídica, oriunda do direito norte-americano (“disregard of legal entity doctrine”), foi incorporada ao novo Código Civil, veiculado pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Esse fato não importou em novidade normativa, posto que a legislação extravagante nacional já havia adotado a figura anteriormente (Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990, o Código de Defesa do Consumidor e outras). Em que pese a radical diferença entre os dois sistemas jurídicos, o primeiro assentado sobre o binômio costumes-jurisprudência e o segundo sobre a lei, a regra em questão foi acolhida ao corpo do novo Código Civil, nos seguintes termos:

(...)

A regra contém hipótese e consequência, definindo, também, a pessoa competente para a aplicação da norma. Verificado o uso abusivo da personalidade jurídica, consistente em desvio de finalidade ou confusão patrimonial (hipótese), poderá o juiz (competência) estender os efeitos de relações obrigacionais aos bens particulares dos sócios ou administradores (consequência).

A análise da norma em contraste com os fatos e o lançamento permite a formação de tranquila convicção no sentido de que a desconsideração da personalidade jurídica, prevista no art. 50 do Código Civil, não foi aplicada ao caso dos autos. O lançamento impugnado trata de simulação. O negócio jurídico simulado é nulo, nos termos do art. 167 do Código Civil. A regra do art. 50, ao contrário, trata de negócios válidos. Fundamental enaltecer a expressão “estender”, porquanto o consequente da norma encontra-se emoldurado pelo verbo e jungido à hipótese. A relação obrigacional que, em princípio, atingiria apenas o patrimônio da pessoa jurídica, passa, por via de declaração judicial, lastreada no art. 50 do Código Civil, a atingir (é estendido a ele) o patrimônio dos sócios ou administradores. Caso o patrimônio da pessoa jurídica não seja suficiente para a quitação da dívida, os bens daqueles terceiros responderão por ela. Não tem cabimento estender os efeitos de um negócio jurídico nulo (simulação) a terceiros pessoas. Assim, impossível confundir a simulação com a desconsideração da personalidade jurídica.

Diante das razões constantes do parágrafo anterior, sem sentido a aplicação do disposto no art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005.

Quanto à impossibilidade do Fisco considerar a prática da simulação na feitura do lançamento, isso em virtude da não edição da lei a que se refere o parágrafo único do art. 116 do CTN, também não merece guarida. Antes das alterações normativas implementadas pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, o CTN já previa a hipótese da autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício nos casos em que comprovada a existência de atos ou negócios jurídicos simulados (art. 149, VII). A dissimulação prevista no art. 116, parágrafo único, é uma hipótese nova e distinta da simulação. Não haveria qualquer sentido na inserção de norma nova no código, a par de outra já existente que não foi revogada, para regular a mesma matéria.

Não merece melhor sorte a alegação de que a não transferência dos veículos junto ao DETRAN na integralização social da empresa do mesmo grupo econômico seria mero erro formal. Tal fato, claramente evidencia a confusão patrimonial existente entre as empresas do mesmo grupo econômico, como fartamente trazido aos autos pela fiscalização.

Aduz ainda o impugnante que, a fiscalização teria desconsiderado a constituição da empresa TBV Veículos Ltda., com base em indícios e suposições, sem apresentar provas cabais da pretensa intenção de ter o contribuinte a intenção de fraudar o fisco. Acrescenta que a empresa teria sido criada em razão de o objeto da 1ª impugnante ser

a prestação de serviços de transporte rodoviário de carga o que o impediria de vender os veículos de seu ativo.

Não merece prosperar referido entendimento por dois motivos. Há uma por não haver no ordenamento jurídico tributário, nenhum dispositivo legal que impeça uma empresa prestadora de serviços alienar bens de seu ativo como quer fazer crer o impugnante.

E por último e não menos importante pelo contrário, os elementos trazidos aos autos em razão das constatações no curso da ação fiscal, e mais uma vez compilados, prescinde de qualquer presunção relativa legal como pretende o impugnante. Senão vejamos:

(...)

Importante salientar que, caso a Transportadora Belmok Ltda. houvesse ela própria alienado referidos veículos, haveria apuração de ganho de capital tributável. Porém, tendo em vista que a TBV Veículos Ltda., integrante do mesmo grupo econômico, é optante pelo lucro presumido, esta sistemática de apuração produziu carga tributária menos gravosa sobre a operação. Destarte, essa sequência de operações (“integralização” de capital com veículos e venda dos veículos) revelou-se sem propósito negocial, sendo seu único fim a diminuição da carga tributária incidente sobre a operação.

Correto, portanto, o entendimento da autoridade autuante no sentido de tributar a operação, de fato, ocorrida.

Insurge-se, ainda, o impugnante alegando a não existência de grupo econômico, ora aduzindo que não estariam sob a mesma direção e controle, ora aduzindo que a relação comercial entre as empresas não teriam o condão de propiciar a conclusão de que as empresas formariam um grupo econômico, ora alegando que o faturamento da empresa Roda Brasil Ltda, nos anos em análise não se referiria somente ao contrato de e locação de veículos automotores para a empresa Transportadora Belmok Ltda.

Para melhor compreender arrolamos a seguir as constatações da fiscalização relatadas no TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL - GRUPO ECONÔMICO DE FATO – TRANSPORTADORA BELMOK X RODA BRASIL LTDA de 173/189.

No curso da ação fiscal, desenvolvida simultaneamente nas duas empresas acima referidas, foi constatado a existência de um GRUPO ECONÔMICO DE FATO entre as mesmas, pelas situações fáticas pela fiscalização descrita onde se evidenciou a existência de conglomerado familiar, atividades complementares, aguda dependência, confusão patrimonial e financeira, empregados em comum entre outras, tudo isso numa relação com ausência de propósito negocial e infração à lei.

Observou-se que as atividades econômicas das duas Empresas são complementares, pois a Transportadora Belmok Ltda tem como atividade o Transporte Rodoviário de Cargas, enquanto que a Roda Brasil Ltda tem como atividade principal a Locação de Veículos em

Geral, sendo que vêm transacionando comercialmente há anos como locadora e locatária de veículos respectivamente.

Até o ano de 2010, o faturamento da Roda Brasil Ltda era exclusivamente das receitas de locação de caminhões para a Transportadora Belmok Ltda, sendo que ainda hoje as receitas oriundas da Transportadora Belmok Ltda representam o principal faturamento da Roda Brasil Ltda.

Da análise do contrato de locação por elas firmado verificou a fiscalização a existência de cláusulas atípicas, com características que visam burlar o fisco. Observou-se, por exemplo, que o valor estipulado nos contratos não dependia do uso e da quantidade de veículos usados. Não foi encontrado a estipulação da periodicidade dos pagamentos, se semanal, mensal, anual, ficando as partes à vontade para entenderem da melhor maneira que lhes conviesse. As renovações que poderiam ser anual ou semestral não permitiram à fiscalização chegar a uma conclusão sobre o valor total de casa contrato celebrado.

(...)

Importante salientar ainda que foi constatado também pela fiscalização que na contabilidade da Transportadora Belmok, nos anos de 2010 e 2011, diversos pagamentos que pertenciam às despesas da Roda Brasil Ltda e que posteriormente, eram estornados, o que demonstra a proximidade fiscal entre as mesmas já que os documentos para liquidação de contas eram encaminhados para os devedores, errados.

A alternância de vínculos de empregados nas duas empresas foi comprovada com planilha colacionada pela fiscalização com dados da GFIP, constando os empregados em comum nas duas empresas com suas datas de admissão e de demissão, ficando evidenciado que a transferência de empregado de uma para outra empresa do grupo mantêm-se a data de início da admissão, conforme legislação trabalhista quando o empregado é transferido para empresa do mesmo grupo econômico.

Sendo assim, diante destas constatações não há como aceitar as alegações dos impugnantes, visto que no relatório fiscal, a fiscalização informa que os fatos e a substancial documentação analisada comprovam a existência de grupo econômico que se formou para fins de burlar o fisco e possibilitar o gozo de vantagens às pessoas jurídicas e às pessoas físicas a elas relacionadas através de "blindagem patrimonial".

Portanto, correta a responsabilização solidária passiva das empresas, com base no art. 124, I do CTN, pela participação comum nos fatos geradores objetos da autuação.

Quanto às pessoas físicas, a fiscalização fundamentou a responsabilidade solidária dos sócios administradores na prática de sonegação, enquadrando a sujeição passiva nos artigos 124, I, e 135, do CTN:

(...)

Havendo o enquadramento no art. 124, I, do CTN, por força do interesse comum, este deve ser demonstrado. A fiscalização deve demonstrar a existência de um liame inequívoco entre as atividades desempenhadas pelos integrantes do grupo econômico, fazendo constar que têm apenas aparência de unidades autônomas, quando, na verdade, a atuação é complementar; ou caracterizar confusão patrimonial, vinculação gerencial, coincidências de sócios e administradores, etc. Enquadram-se nesta hipótese, por exemplo, pessoas jurídicas que são sócias, de fato, de sociedade formalmente constituída, porquanto configuram um grupo econômico de fato.

Como acima mencionado, as empresas atuavam em conjunto, sob o comando da família BELMOK, como bem caracterizado no Termo de Constatação Fiscal de fls. 173/189. Assim, na hipótese de constatados fatos os quais ensejam a qualificação da penalidade, tal como no caso presente, de sonegação fiscal, fraude e conluio, há a responsabilidade dos sócios administradores da empresa, ao tempo do fato gerador, segundo as disposições do art. 135, III, do CTN, dada a infração de lei, a qual acarretou a falta de recolhimento do tributo devido, pela ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Com efeito, a pessoa jurídica é uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, que são quem demonstram capacidade de expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade.

O referido art. 135, III, do CTN não desonera a contribuinte, em relação ao crédito tributário, porque trata, igualmente, de responsabilidade solidária, conforme entendimento expresso no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, o qual se fundamenta na jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça –STJ.

No caso presente, como já enfatizado, não se olvida ter havido infração de lei com repercussão no âmbito tributário, dada a ocorrência da subtração de rendimentos à tributação, por meio de sonegação, fraude e conluio, que implicaram, inclusive, na qualificação da penalidade.

Nesse contexto, subsiste a sujeição passiva dos sócios administradores expressamente responsabilizados na atuação.

Quanto à alegação de que em face da desconsideração da existência da TBV Veículos Ltda, deveria ser abatido os valores pagos a título de IRPJ e CSLL pela empresa desconsiderada nos anos de 2010 e 2011, cumpre esclarecer que a fundamentação legal da presente atuação não está fundada na desconsideração da existência da TBV Veículos Ltda., como quer fazer crer o impugnante, mas sim na exigência fiscal sobre o ganho de capital apurado incorretamente pela Transportadora Belmok Ltda., na alienação de bens do seu ativo

permanente (veículos). Não havendo pois que se falar em abatimento de eventuais valores pagos pela TBV Veículos LTDA.

No tocante à alegação da compensação dos valores pagos pela TBV Veículos LTDA, caso não fossem considerados devidos, nos anos calendário 2010 e 2011, como pleiteia o impugnante, cumpre esclarecer que não cabe a esta esfera administrativa a análise de referido pedido em primeira instância”.

Na conclusão, o Acórdão recorrido voltou-se para a multa qualificada e entendeu correto o trabalho fiscal, assentando que “*a simulação perpetrada pelo Impugnante, no intuito de majorar custos ou despesas e omitir receitas, por meio de planejamento tributário feito por empresas do mesmo grupo econômico, o foi no sentido de violar ou fraudar a legislação fiscal brasileira, feita no intuito único de reduzir o montante dos tributos devidos, modificando as características essenciais dos fatos geradores envolvidos objeto da presente ação fiscal. Em suma, existiu, pois, uma simulação maliciosa feita no intuito de violar a lei fiscal brasileira”.*

Para concluir: “*portanto, no TVF, restou devidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, fato esse definido em lei como suficiente para autorizar a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%”.*

O Acórdão guerreado restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a nulidade do lançamento quando a exigência Fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis à constituição do lançamento, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da pessoa jurídica atuada.

GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE VEÍCULO - OPERAÇÃO SOCIETÁRIA - PROPÓSITO NEGOCIAL.

Não há propósito comercial na integralização de capital social, por meio de veículo, em empresa integrante do mesmo grupo econômico, tributada pelo lucro presumido, em operação desnecessária, cujo único fim foi a redução da carga tributária incidente sobre o ganho de capital decorrente da subsequente venda do mesmo veículo. O ganho de capital deve ser tributado no contribuinte que, de fato, efetuou a venda do veículo e recebeu os recursos dessa venda.

SIMULAÇÃO. PROVA ROBUSTA.

Comprovada a simulação através de vasto acervo indiciário convergente, cabível a identificação da verdade dos fatos e a exigência dos tributos devidos. A não edição da lei a que se refere o parágrafo único do art. 116 do CTN não constitui óbice para o lançamento fiscal decorrente da prática da simulação. Antes das alterações normativas implementadas pela Lei Complementar nº 104, de 2001, o CTN já previa a hipótese da autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício nos casos em que comprovada a existência de atos ou negócios jurídicos simulados (art. 149, VII). A dissimulação prevista no art. 116, parágrafo único, é uma hipótese nova e distinta da simulação.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DIREÇÃO. INTERESSE COMUM.

Se a direção de um grupo econômico de fato se corporifica em formas de controle direto, através dos quais a direção do grupo decide pela própria realização das operações e negócios das demais sociedades, bem como administra os encargos deles decorrentes, como é a atividade consistente no pagamento de tributos e cumprimento de obrigações acessórias, nesse caso, há vinculação ao fato gerador, que consista em atos ou negócios jurídicos determinados concretamente pela direção unitária, ensejando a responsabilização solidária passiva com base no art. 124, I do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, conforme estabelece a lei, sempre que houver o intuito de fraude, devidamente caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende ao reflexo.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte Transportadora Belmok Ltda. foi cientificada do R. *decisum* em 06/08/2015 (fls. 565) e os sujeitos passivos solidários em 18/08/2015 – Luiz (fls. 567), 18/08/2015 – Claudionir (fls. 570) e 17/08/2015 – Renato (fls. 573). Não consta dos autos a ciência à pessoa jurídica Roda Brasil Ltda. De toda forma, conjuntamente com a contribuinte e demais solidários acostou recurso voluntário em 04/09/2015 (fls. 576/640), pelo que se considera suprida esta falha processual.

Na peça recursal aduz-se:

1. Preliminarmente, nulidade formal do auto de infração, sustentando ser inadmissível que a multa atinja 100% do valor do tributo (refere-se a decisão do STF);
2. Ainda em preliminar, aponta que devem ser lavrados autos de infração distintos para cada tributo ou penalidade;
3. No mérito bate-se contra a manutenção dos lançamentos e reclama do que classifica de “*rolo compressor*” (Fisco), que “*passa por cima de tudo que está à sua frente, com o fito de arrecadar, sem observar o ordenamento jurídico*”;
4. Que teria havido inovação no julgamento pela DRJ, isto porque o Fisco nunca falou em desconstituição do negócio, mas sim da empresa TBV Veículos;
5. Como a TBV não aparece no rol do pólo passivo, ficaria claro que foi a pessoa jurídica que foi desconsiderada e não o negócio;

6. Sustenta que o artigo 116, do CTN carece de regulamentação e que não poderia servir de suporte ao Fisco;
7. Que a TBV foi regularmente constituída e registrada nos órgãos competentes (Junta Comercial e Receita Federal);
8. Realça a *“ausência de competência da autoridade administrativa para desconsiderar negócios jurídicos pelo contribuinte”* (RV – fls. 585), volve-se à inexistência de lei reguladora do art. 116, do CTN, traz doutrina e jurisprudência;
9. Atenta que a Fiscalização *“desconsiderou o ato jurídico (...) tendo em vista meros indícios e suposições, sem apresentar provas cabais da pretensa intenção de fraudar o fisco”*;
10. Traz doutrina e argui que o ônus é do Fisco em provar a ilicitude, o que não conseguiu fazer;
11. Que a recorrente e a TBV são pessoas jurídicas distintas;
12. Reafirma o que já havia escrito na impugnação inaugural de que *“a necessidade da criação da empresa aqui em estudo ocorre tendo em vista o objeto (...) ser a prestação de serviços de transporte rodoviário de carga, não podendo, pois, exercer a atividade de venda de veículos de seu ativo”*, argumento que foi refutado pela DRJ, mas que, na verdade, o que efetivamente quis dizer foi que *“a empresa deve ser restrita ao seu objeto social incluso em seus atos constitutivos”*;
13. Por isso, *“houve por bem criar uma outra empresa para que o fizesse, sem qualquer ilegalidade ou proibição normativa”*, separando seu negócios, tudo isso *“pensado sob uma perspectiva empreendedora, contábil e negocial”*, com apoio na Constituição Federal que defende a livre iniciativa;
14. Que *“propósito negocial não tem definição taxativa em Lei”*, que há muita *“subjetividade”* e que, assim, a Fiscalização não poderia desqualificar o procedimento adotado, sob pena de violar o princípio da legalidade;
15. Pontua que *“o que não é proibido (por Lei) é permitido”*, junta mais doutrina e jurisprudência, sustenta que a TBV Veículos está rigorosamente dentro da legalidade, não teria havido dissimulação, nada seria oculto ou fingido, falso ou de má-fé e que o Fisco nada conseguiu provar neste sentido;
16. A respeito da integralização do capital social da TBV com veículos usados da Transportadora Belmok Ltda. e que não haviam sido ainda transferidos no Detran, alega estar-se diante de mero erro que não pode afetar a verdade material ;
17. Sobre o “grupo econômico” imputado pelo Fisco reage e diz inexistir, lastreando-se em conceitos doutrinários e decisões judiciais.
18. Mais, que a recorrente (Transportadora Belmok Ltda.) e a responsável solidária Roda Brasil Ltda., após desavenças entre os sócios (da mesma

- família), têm que ser vistas como empresas independentes e não ligadas, **“até pela dificuldade de entendimento comercial entre os sócios, após a dissolução dos negócios”** (negrito no original);
19. Que o fato de haver relacionamento comercial entre as duas empresas não leva à configuração de grupo econômico; que nem todos os clientes são comuns entre elas; e que a DRJ não enfrentou o tema, o que seria uma afronta ao contraditório e ampla defesa;
 20. Ressalta que o *“compartilhamento de empregados entre os grupos econômicos é tão comum que o empregado contratado por uma das integrantes pode ser, posteriormente, transferido para prestar serviços em favor de qualquer das empresas agrupadas, por força de um único contrato de emprego, porque o empregador é único e todas as empresas respondem solidariamente quanto à relação de emprego”* (RV – fls. 610), mas que tal solidariedade restringe-se à **“seara TRABALHISTA, que tem regulamentação própria (...) e, *nem de longe, serve para os créditos tributários*”**; (destaques no original);
 21. Aponta que o CARF **“entende legítimo e legal compartilhamento de funcionários e até máquinas e equipamentos por empresas do mesmo grupo (...) sem qualquer ilegalidade ou fraude ou lesão ao Fisco”**; (ibidem);
 22. Reclama que os tributos pagos pela TBV não foram considerados sob alegação do Fisco de não ter competência para considerá-los quando dos lançamentos e que a DRJ teria se esquivado de analisar o tema sob o mesmo argumento;
 23. Rebate a imputação de solidariedade feita sob o prisma do artigo 124, I, do CTN, posto que apoiada em suposto grupo econômico e que é preciso provar o “interesse comum” a que alude o dispositivo;
 24. Que a DRJ mais uma vez teria se esquivado de analisar seus argumentos o que implicaria suprimir instância;
 25. Diz restar claro que a responsabilidade solidária presente no artigo 124, I, do CTN, impõe *“existência de interesse comum”*, não bastando mero vínculo empresarial entre as empresas;
 26. Acosta doutrina e jurisprudência e prossegue: *“a situação que constituiu os supostos fatos geradores que se tenta imputar a corresponsabilidade [da Roda Brasil] se deu exclusivamente no âmbito jurídico da (...) Belmok”*, mas que isso em *“nada beneficiária”* a Roda Brasil ou seus sócios;
 27. Volta a insistir que o único argumento adotado pelo Fisco teria sido o “grupo econômico”, tese já refutada pela jurisprudência administrativa e judicial e que as empresas são independentes e realizaram operações distintas uma da outra;
 28. Quanto à responsabilização com fulcro no artigo 135, III, parte para o mesmo combate entendendo ser inaplicável a imputação, que teria que ter havido comprovação pelo Fisco da prática dos atos lesivos ali listados e

que a DRJ também neste caso não enfrentou os argumentos expendidos na impugnação;

29. Finalmente, clama contra a aplicação da multa de ofício qualificada por entender não presentes os requisitos para tal exasperação, no caso, os preceitos firmados nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964;

30. Aduz, ainda, o caráter confiscatório da multa aplicada, aponta que cabe ao Fisco provar a fraude alegada e encerra requerendo o provimento do recurso voluntário e reforma de decisão recorrida. Alternativamente, pugna pelo aproveitamento dos tributos pagos pela TBV Veículos e a redução das multas.

Reafirma-se que os quatro sujeitos passivos solidários (três pessoas físicas e uma pessoa jurídica) compuseram a peça recursal.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário protocolizado em 04/09/2015 (fls. 576/640) aproveita a todos os imputados, contribuinte e solidários, inclusive a Roda Brasil que não foi cientificada da decisão recorrida, é tempestivo, a representação processual está corretamente formalizada (fls. 475/500) e os demais pressupostos exigidos para admissibilidade foram atendidos, de modo que o recebo e dele conheço.

Em preliminares, a recorrente argui nulidade em duas frentes, a primeira, pela fixação de multa em patamar superior ao do próprio tributo e que, no seu entender, seria inadmissível.

Refuto o aduzido. A lei que determina a gradação das penalidades no âmbito do IRPJ e da CSLL (Lei nº 9.430/1996) está em plena vigência, foi votada pelos representantes do povo no Congresso Nacional, sancionada pelo Chefe do Executivo e não consta tenha sido objeto de qualquer decisão da Suprema Corte para afastar sua validade. Por isso, constitucional.

Neste ambiente, tratando-se matéria deste porte, a Súmula CARF nº 2 deve ser observada:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Preliminar rejeitada.

A segunda, onde suscita que devem ser lavrados autos de infração distintos para cada tributo ou penalidade, igualmente não tem melhor sorte.

Sobre o tema, dispõe o artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Compreendidos os ilícitos apurados dentro dos mesmos elementos probatórios, a juntada dos autos em um único processo é medida que se impõe, mais não fosse, até por medida facilitadora para as partes.

Rejeito a preliminar.

Passo ao mérito.

Ainda que os autos contenham cuidadoso e detalhado Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades (TVCI) e não menos prolixa peça recursal, a matéria fática circunscreve-se a um só ponto central que é definir se o roteiro traçado pela recorrente de dispor dos seus veículos (basicamente caminhões de alta tonelagem, já obsoletos, desgastados ou o mesmo altamente depreciados e que exigem reposição da frota por outros mais novos), para “integralizar” (pelo valor contábil e residual dos mesmos) o capital social de outra empresa do mesmo grupo econômico - TBV Veículos Ltda. - seria regular, ou se, como entende o Fisco, representaria simulação e tentativa de fuga à tributação na autuada (na categoria de “ganhos de capital”) para a novel sociedade, esta tributada pelo Lucro Presumido, regime de caixa, onde foram vendidos, com futura distribuição da quase totalidade dos lucros a favor da sua controladora.

Além desse aspecto central, existem perimetralmente outras imputações fiscais como a responsabilização de terceiros e a qualificação da multa de ofício.

Para melhor entendimento, repiso parcialmente a acusação fiscal apenas em seu tópico inicial, suficiente para a compreensão dos fatos:

Durante, a ação fiscal na Transportadora Belmok Ltda, constatamos que a mesma constituiu a Empresa TBV VEÍCULOS LTDA, CNPJ 10.703.795/0001-58, através do Contrato Social datado de 08/01/2009, juntamente com as pessoas físicas abaixo:

-Luiz Belmok, CPF 744.220.737-53, e

-José Luiz, CPF 103.341.927-30.

As duas pessoas físicas acima citadas são também sócias da Transportadora Belmok Ltda, sendo o Sr. Luiz Belmok sócio e administrador tanto da Transportadora Belmok Ltda, quanto da TBV Veículos Ltda. com 98% das quotas de capital social.

O endereço da TBV Veículos Ltda. desde a sua constituição, é o mesmo da filial da Transportadora Belmok Ltda com CNPJ 35.960.202.0002-40, apenas com a diferenciação de uma sala: Rua Idalino de Carvalho, 30, Sala 04, Bairro Parque Industrial, Viana - ES - CEP. 29136-920;

Cabe acrescentar que é no Estado do Espírito Santo que os sócios residem e é na filial, de Viana-ES onde se concentra a parte administrativa da Transportadora Belmok Ltda;

A fim de obter maiores esclarecimentos a respeito da Empresa TBV Veículos Ltda, diligenciamos no dia 26/02/2014 no endereço da mesma. No local fomos recebidos pela funcionária da Transportadora Belmok Ltda na função de contadora a mais de 10 anos na empresa, a Sra. Maria Natividade Costa, que nos relatou o seguinte:

- que a mesma também prestava serviços de contadora para a TBV Veículos Ltda como autônoma. Hoje a TBV está sem atividade;

- que a atividade principal da TBV Veículos Ltda é o comércio por atacado de automóveis novos e usado, caminhões novos e usados, reboques e semi reboques novos e usados;

- que a TBV Veículos Ltda foi constituída para administrar a venda de caminhões usados da filial da Transportadora Belmoq Ltda;

- que a TBV Veículos nunca teve empregados e quem prestava serviços para a Empresa, além dela mesma, era o próprio sócio e administrador o Sr. Luiz Belmoq. Anexamos tela da GFIP;

- que os caminhões alienados pela TBV Veículos Ltda eram veículos “integralizados” pela sócia Transportadora Belmoq Ltda, mas nem todos os caminhões tiveram a transferência de propriedade para a investida;

- que a TBV é optante pelo Lucro Presumido e o que o lucro retornava aos sócios investidores como dividendos e Ganhos de Capital.

Pois bem, este Colegiado tem se defrontado amiúde com autuações fiscais em que se verificam alienações de bens do ativo permanente de uma empresa a favor de empresas vinculadas e especialmente constituídas para este fim. Invariavelmente, tais empresas são submetidas ao lucro presumido, recebem os bens por meios que não geram tributação na proprietária original (integralização de capital, cisão, valor contábil) e tributam o resultado da alienação como receita operacional, o que resulta em inegável vantagem tributária em relação à tributação de ganho de capital sob o regime do lucro real, tendo em vista a aplicação do coeficiente de presunção na primeira hipótese.

Nestes casos, à acusação da Autoridade Fiscal, os sujeitos passivos contrapõem argumento no sentido de que se estaria tolhendo a livre iniciativa, preceito de cunho constitucional, que não existe proibição de que se criem tantas quantas empresas os empreendedores julguem importante criar, que a descaracterização feita pelo Fisco padece de vício, face à não regulamentação do artigo 116, do CTN, que os documentos de constituição perante o Registro do Comércio e Repartições Fiscais foram providenciados, etc.

Pejam em engano aqueles que assim pensam. Na verdade, não se pretende tolher a livre iniciativa. Por óbvio, é perfeitamente possível que um grupo econômico decida explorar um novo ramo de atividade, por meio de sociedade constituída para tal. O que não se pode aceitar é que tal “exploração” se limite exclusivamente à alienação dos bens que até pouco antes integravam o ativo permanente da sociedade vinculada. Se assim for, cabe ao Fisco, sim, investigar até que ponto há propósito negocial em tais operações ou se, simplesmente, tal “propósito” teve como fim primeiro, único e último, apurar e pagar menos tributo.

No caso concreto, em que pesem as articuladas ponderações da defesa, parece-me claro que o fim que levou a Belmok a constituir a TBV foi exatamente um só: beneficiar-se de uma tributação mais amena na sistemática do Lucro Presumido (ainda mais com o regime de caixa e não de competência assumido) e, no final, fazendo retornar à investidora (sem tributação), os lucros apurados pela TBV.

E esta constatação nem exige maior digressão, bastando ver os aportes de capital realizados pela Belmok junto à TBV, via transferência de veículos, muitos deles totalmente depreciados, por isso com custo “zero” (o que implicaria “ganho de capital” integral se a alienação tivesse sido feita pela recorrente), onde o Fisco aponta os seguintes números, sendo que os detalhamentos sobre a integralização inicial e subseqüentes alterações contratuais, encontram-se nos autos (fls. 155/161), em um total de 16 aportes:

ANO 2010		(A)	(B)	(A)-(B)
Mês	Número de autos alienados	Valor da alienação	Valor Contábil	Outras Receitas
jan-10	18	R\$ 2.403.565,00	R\$ 0,00	R\$ 2.403.565,00
fev-10	11	R\$ 1.707.509,00	R\$ 0,00	R\$ 1.707.509,00
mar-10	4	R\$ 115.960,00	R\$ 0,00	R\$ 115.960,00
mai-10	1	R\$ 185.219,00	R\$ 0,00	R\$ 185.219,00
jun-10	2	R\$ 216.000,00	R\$ 0,00	R\$ 216.000,00
jul-10	1	R\$ 50.000,00	R\$ 0,00	R\$ 50.000,00
ago-10	10	R\$ 1.565.000,00	R\$ 426.562,50	R\$ 1.138.437,50
set-10	15	R\$ 2.541.500,00	R\$ 735.937,50	R\$ 1.805.562,50
out-10	18	R\$ 2.983.500,00	R\$ 871.818,00	R\$ 2.111.682,00
nov-10	5	R\$ 840.000,00	R\$ 239.062,50	R\$ 600.937,50
dez-10	7	R\$ 986.000,00	R\$ 326.402,50	R\$ 659.597,50
Total	92	R\$ 13.594.253,00	R\$ 2.599.783,00	R\$ 10.994.470,00
ANO 2011		(A)	(B)	(A)-(B)-
Mês	Número de autos alienados	Valor da alienação	Valor Contábil	Outras Receitas
jan-11	2	R\$ 260.000,00	R\$ 0,00	R\$ 260.000,00
fev-11	12	R\$ 1.438.000,00	R\$ 77.964,00	R\$ 1.360.036,00
mar-11	11	R\$ 1.442.000,00	R\$ 164.817,00	R\$ 1.277.183,00
abr-11	16	R\$ 2.188.000,00	R\$ 28.913,26	R\$ 2.159.086,74
mai-11	5	R\$ 577.000,00	R\$ 9.321,00	R\$ 567.679,00
jun-11	5	R\$ 710.000,00	R\$ 23.728,00	R\$ 686.272,00
jul-11	2	R\$ 295.000,00	R\$ 0,00	R\$ 295.000,00
ago-11	33	R\$ 6.424.500,00	R\$ 281.562,50	R\$ 6.142.937,50
set-11	3	R\$ 465.000,00	R\$ 5.312,50	R\$ 459.687,50
out-11	4	R\$ 426.000,00	R\$ 21.250,00	R\$ 404.750,00
dez-11	2	R\$ 278.000,00	R\$ 0,00	R\$ 278.000,00
Total		R\$ 14.503.500,00	R\$ 612.868,26	R\$ 13.890.631,74

Igualmente, o detalhamento das “vendas” feitas “formalmente” pela TBV está nos autos (fls. 148/154) e o resumo acima já mostra a enorme diferença entre o montante residual entregue pela recorrente à TBV para integralização de capital e o efetivo montante da alienação (valor de mercado).

Veja-se que a relação percentual entre uma posição (aporte de capital) e a outra (alienação pelo valor de mercado) estampa índice de 19,1% em 2010 (R\$ 2.599.783,00 / R\$ 13.594.253,00) e, mais abissalmente ainda, 4,2% em 2011 (R\$ 612.868,26 / R\$ 14.503.500,00).

Induvidoso que o benefício fiscal, com a engenharia realizada, se mostrou altamente interessante sob o ponto de vista de economia tributária.

Neste eito, repito, penso não ser lícito e não ter qualquer propósito a constituição de uma verdadeira “empresa-veículo”, de vida efêmera, que tem como finalidade única promover a alienação de itens do ativo permanente de outra sociedade, a ela vinculada, seja por participação societária relevante, seja por identidade, total ou parcial, de sócios.

Dito isto, a receita das vendas efetuadas por esta “nova empresa”, dos bens que pertenciam à sua controladora e que foram incorporados ao seu patrimônio via “aporte de capital”, não poderá ser tratada como receita da empresa-veículo, mas, sim, **como ganho de capital da verdadeira alienante dos bens**.

Até porque, convenhamos, qual o motivo da TBV estar inserida no contexto empresarial, comercial e de mercado? Para que sua presença se fazia necessário? Será que a Belmok, que conhece o mercado, conhece quem tem interesse em adquirir veículos usados, conhece potenciais compradores, tem estrutura empresarial completa (tanto que a TBV, por **não ter estrutura alguma**, nem funcionários, utiliza os da recorrente, inclusive os préstimos profissionais da contadora), repita-se, não seria mais lógico, coerente e prudente que a própria Belmok, sem atravessadores, realizasse a venda?

Afinal, que “plus” a TBV, ainda incipiente no mercado, tanto que depois se tornou “inativa” (TVCI – fls. 163) acresceria aos negócios, ao preço, ao lucro?

De modo mais incisivo, se a TVB não surgisse no negócio, a Belmok não conseguiria vender os caminhões usados por preços de mercado e teria que deles se desfazer a preços residuais?

A resposta parece não exigir maior esforço, sendo claro que se “alguém” ou “alguma empresa” nesta ciranda tinha condições de obter preço melhor, era quem melhor conhecia o mercado e quem tinha mais experiência, indubitavelmente a Belmok.

Então, fecha-se o raciocínio: Para que a TVB?

Enfim, data vênua às extensas argumentações da recorrente, não houve qualquer propósito negocial na operação realizada entre a Belmok e a TVB, esta constituída com o evidente intuito e propósito de pagar menos IRPJ e CSLL.

Atitude que, se permitida pelo aplicador da lei, levaria ao descabro de se constituir estruturas *ad hoc* apenas para submeter os resultados de determinada operação a determinado regime, fulminando as normas imperativas que regem o Lucro Real e o Lucro Presumido e estabelecem o *discrímen* entre elas.

Deste modo, ausente propósito negocial legítimo a suportar a atividade, resta apenas o intuito de fraudar a lei tributária, exteriorizado, no caso concreto, com o uso abusivo de empresa de passagem, portanto, ilegítimo, permeado por outras nuances, como a brevidade do lapso temporal entre o recebimento dos bens e sua alienação; a distribuição imediata dos resultados das vendas aos sócios, sem reinvestimento dos recursos na nova atividade; falta de estrutura, localização no mesmo endereço, etc.

Neste contexto, caem por terra eventuais alegações de segregação de negócios, independência das empresas e cumprimento dos requisitos formais de constituição e funcionamento e que a recorrente e a TBV são pessoas jurídicas distintas.

Não há dúvidas que antevendo o ganho de capital que seria auferido na venda de caminhões de sua frota - já significativamente depreciados - a contribuinte (e, na sua esteira, seus responsáveis) constituíram uma estrutura artificial por meio da qual reduziram a base tributável em razão destas operações e distribuíram o lucro assim auferido àqueles que arquitetaram o esquema de evasão fiscal.

Frente a este cenário, revela-se destituída de qualquer eficácia a defesa da recorrente no sentido de que “o ônus é do Fisco em provar a ilicitude, o que não conseguiu fazer”; que “a necessidade da criação da empresa aqui em estudo ocorre tendo em vista o objeto (...) ser a prestação de serviços de transporte rodoviário de carga, não podendo, pois, exercer a atividade

de venda de veículos de seu ativo”; que “*a empresa deve ser restrita ao seu objeto social incluso em seus atos constitutivos*”; que, por isso, “*houve por bem criar uma outra empresa para que o fizesse, sem qualquer ilegalidade ou proibição normativa*”, separando seu negócios, tudo isso “*pensado sob uma perspectiva empreendedora, contábil e negocial*”, com apoio na Constituição Federal que defende a livre iniciativa e que “*propósito negocial não tem definição taxativa em Lei*”, que há muita “*subjetividade*” e que, assim, a Fiscalização não poderia desqualificar o procedimento adotado, sob pena de violar o princípio da legalidade.

Na verdade, ainda que a recorrente tenha mudado o tom, é sofrível a alegação de que precisaria criar uma nova empresa para efetuar venda de bens do ativo imobilizado porque no seu objeto social não constava esta atividade. Assim fosse, a esmagadora maioria das empresas do Brasil teria que fazer o mesmo, posto ser normal e corriqueiro que nunca - ou quase nunca - – figura no objeto social das companhias, de modo específico, a “venda de bens do ativo permanente – imobilizado”.

De outra parte, acerca das alegações da recorrente de que “propósito negocial” não tem definição em lei, embora verdadeira, encontra contraparte bastante profundo na jurisprudência e doutrina e que repudiam veementemente casos como o aqui estampado.

Na doutrina de Antônio Roberto Sampaio Dória, “*é necessária a existência de algum objetivo, propósito ou utilidade, de natureza material ou mercantil, e não puramente tributária, que induza o indivíduo à prática de determinados atos de que resulte economia fiscal*” . (in Elisão e evasão fiscal – 2ª Ed. SP – Bushatsky – 1977 – pg. 75).

Edmar Oliveira Andrade Filho² discorre:

“*(...) o simples propósito de obter uma otimização da carga tributária não seria catalogado como business purpose válido*”.

Ora, que propósito ou utilidade, **que não de natureza tributária**, gerou o nascimento da TVB?

Nenhum, certamente.

Em outra linguagem mas na mesma linha, não há dúvida de que os contribuintes têm o direito de organizar sua vida da maneira que melhor julgarem. Porém, o exercício deste direito supõe a existência de causas reais que levem a tal atitude. No caso, configurou-se absoluta falta de propósito negocial a criação da TBV, de existência meramente formal, com o objetivo de obter base de cálculo mais benéfica nas operações de venda de veículos usados da recorrente.

Por fim, tudo isso poderia ser relevado se a TBV efetivamente tivesse sido constituída para atuar no segmento de venda de veículos (novos ou usados) de modo geral, ou seja, operando no mercado como qualquer empresa, em regime de livre concorrência, comprando de vários fornecedores e vendendo para clientes os mais diversos. Enfim, praticando atos normais de uma vida empresarial.

² in Imposto de Renda das Empresas – 10ª Ed. - Atlas – SP - 2013 – pg. 1006

Não é o que está explícito nos autos. A constituição da pessoa jurídica TBV, como exaustivamente visto e não refutado pela recorrente, **só teve uma finalidade**: receber, por preços residuais, os caminhões da Belmok, via integralização de capital (em 16 alterações contratuais) e vendê-los a preço de mercado (o que seria igualmente obtido se vendido diretamente pela Belmok) **mas com incidência tributária bem inferior àquela que haveria se houvesse exigência de “ganho de capital”**.

É verdade que tal procedimento até poderia ser aceito se eventualmente uma ou outra operação fosse feita pela TBV com a Belmok. O que não é crível é que as operações sejam feitas **SÓ** com a Belmok. E em grande quantidade e substanciais valores!

Precedentes deste Colegiado em situação idêntica, inclusive referindo-se a alienação de “veículos” (apenas alterando-se “caminhões” – caso dos presentes autos – para ônibus), mostram o quadro com clareza:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

GANHO DE CAPITAL VENDA DE ÔNIBUS USADOS. SIMULAÇÃO.

A criação e utilização de terceira sociedade empresária coligada com o fim de oferecer à tributação, sob a forma de lucro presumido, receitas decorrentes da venda de ônibus usados que se fossem tributadas na empresa cedente seriam taxadas integralmente, sob a modalidade de lucro real, autoriza o lançamento da diferença dos tributos na contribuinte cedente, bem como a imputação de multa qualificada em razão da fraude cometida.

(Ac. 1101001.059 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 12 de março de 2014 – Relatoria – Conselheira Edeli Pereira Bessa – com destaques acrescidos)

Já sobre as demais colocações da defesa, especialmente que o Fisco “*passa por cima de tudo que está à sua frente, com o fito de arrecadar, sem observar o ordenamento jurídico*”; que teria havido inovação no julgamento pela DRJ, isto porque o Fisco nunca falou em desconstituição do negócio, mas sim da empresa TBV Veículos; que há “*ausência de competência da autoridade administrativa para desconsiderar negócios jurídicos pelo contribuinte*” (RV – fls. 585), e que a Fiscalização “*desconsiderou o ato jurídico (...) tendo em vista meros indícios e suposições, sem apresentar provas cabais da pretensa intenção de fraudar o fisco*”, melhor sorte não lhe socorre.

Primeiro, o “Fisco não é rolo compressor”, apenas cumpre seu papel constitucional como instituição da República incumbida de auditar, apurar, fiscalizar, e gerenciar a arrecadação de tributos federais. Sem excessos. Até porque, se ocorrer, a lei tem a solução.

Sobre a inovação da DRJ o reclamo não procede. Em nenhum momento houve a inovação arguida, apenas uma forma ou meio de apreciar as provas, documentos e argumentações das partes e exarar a decisão. Aliás, ao contrário do reclamo da recorrente, a decisão recorrida analisou profundamente os fatos prolatando substancioso acórdão. Se TODAS as minúcias constantes do processo não foram “especificamente” citadas pela decisão contestada, não significa não terem sido apreciadas, mas apenas que os julgadores já se

sentiram confortáveis e satisfeitos com o contexto examinado de forma a poder proferir o julgamento pertinente.

Aliás, importante frisar, a autoridade julgadora não fica obrigada a manifestar-se sobre todas as alegações da defesa, nem acerca de todos os fundamentos nela indicados, ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

Sobre esse tema, decisões do Superior Tribunal de Justiça, STJ, nos REsp 874793/CE, julgado em 28/11/2006; e REsp 876271/SP, julgado em 13/02/2007, cujas ementas são enfáticas:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535 DO CPC. (...).

1. Não há violação do artigo 535 do CPC quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados.”(REsp 874793/CE, relator Ministro Castro Meira).

“TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC - NÃO-OCORRÊNCIA (...)

1. A questão não foi decidida conforme objetivava a embargante, uma vez que foi aplicado entendimento diverso. É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.” (REsp 876271/SP, relator Ministro Humberto Martins). (Grifei).

No voto condutor de outro julgado, “AgRg no Ag 353263/MG – agravo Regimental no Agravo de Instrumento 2000/0134865-5”, de 21/02/2006, asseverou o insigne Ministro Peçanha Martins:

“A jurisprudência dominante neste Tribunal Superior proclama a não ocorrência de violação ao art. 535, incisos I e II, do Código de Processo Civil, se o acórdão recorrido, ainda que sucinto, tiver bem delineado as questões a ele submetidas, não se encontrando o magistrado obrigado a responder a todas as alegações das partes, quando já tiver encontrado motivos suficientes para fundar a decisão, nem se ater aos fundamentos indicados por elas ou a responder um a um todos os seus argumentos. Não há que se falar em ofensa ao dispositivo legal se a questão controvertida foi resolvida pelo acórdão de forma fundamentada. (RESP 174.390/SP e EDCL no RESP 202.056/SP).”

Sintetizando, a recorrente não pode esperar, tampouco exigir, que sejam abordados nos votos condutores dos acórdãos, cada uma das alegações articuladas nas defesas, e sim que as questões e matérias em litígio sejam devidamente apreciadas, cumprindo-se a determinação do art. 31 do Decreto 70.235 de 1972, com redação dada pela Lei 8.748 de 1993.

Sobre a inovação suscitada, tanto a Fiscalização, quanto a decisão recorrida e este Acórdão perfilam no mesmo diapasão: não se desconstituiu a empresa TBV, mas o “negócio” realizado entre ela e a recorrente, por falta de “propósito”.

Tanto assim é que a TBV, embora inativa, ainda permanecia formalmente constituída quando da realização do procedimento fiscal.

Finalmente, sobre as questões envolvendo o artigo 116, do CTN, louvo-me de excerto do voto da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa exarado no Acórdão nº 1302-001.841, de 07/04/2016, que bem analisou a matéria e aqui o adoto, com as adaptações necessárias ao caso concreto apreciado (veículos ao invés de imóveis):

“No caso presente, por sua vez, a simulação está robustamente demonstrada porque a interposição de (...) nas operações em questão somente se dá (...) sem que (...) exerça qualquer atividade imobiliária, figurando apenas como titular da conta bancária que recebe os recursos advindos da alienação e os destina ao principal sócio do grupo empresarial e a outras empresas do grupo.

*Imprópria, assim, a defesa das recorrentes contrária à interpretação econômica do Direito Tributário e em favor da legalidade de opção pela estrutura fiscalmente menos onerosa, na medida em que não houve estudo prévio para escolha desta opção, de modo a viabilizar a transferência dos imóveis e os direitos correlatos previamente para que (...) os negociasse, exercendo a dita atividade (...). A simulação, assim, foi o meio encontrado para alcançar menor incidência tributária, alterando as características do fato gerador, e constituindo cenário que permite ao Fisco promover o lançamento a partir dos fatos efetivamente ocorridos, **com fundamento no art. 149, inciso VII do CTN, sem precisar recorrer ao disposto no parágrafo único no art. 116 do CTN**”.* (negritei).

Finalizando, a ilicitude contaminou a operação, de forma que, neste caso, nem há que se falar em utilização do artigo 116, do Códex, bastando a aplicação do artigo 149 do CTN³.

Por fim, impende, por pertinente, trazer à tona o quanto relatado pela acusação fiscal e não desfeito pela recorrente, que resume o quadro fático:

³ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

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

- tem como sócio administrador o Sr. Luiz Belmok, que também é o sócio administrador da Transportadora Belmok Ltda;
- o endereço da Empresa fica dentro do pólo administrativo da Transportadora Belmok Ltda;
- os veículos foram "integralizados" pelo valor de aquisição descontado-se a depreciação, sendo que a maioria já estava totalmente depreciada. Desta forma a investidora não obteve ganho de receitas não operacionais;
- os veículos integralizados pela investidora Transportadora Belmok Ltda não foram transferidos, em sua maioria, para a propriedade da sociedade investida TBV Veículos Ltda, que, portanto comercializou veículos em seu nome pertencentes a terceiros;
- a TBV Veículos Ltda foi constituída apenas para administrar a venda de "veículos integralizados"
- nunca teve empregados, apenas contribuintes individuais que foi o próprio sócio administrador e a contadora da Transportadora Belmok Ltda;
- sendo optante pelo Lucro Presumido, obteve benefícios tributários;
- a investidora Transportadora Belmok Ltda foi beneficiária, em 2010 e 2011, de R\$ 17.033.028,45 oriundos da TBV Veículos Ltda a título de distribuição de "Lucros/Dividendos", valor que depois foi excluído na apuração do Lucro Real da Transportadora dos respectivos anos, neutralizando seus efeitos tributários.

Pelo exposto, encaminho meu voto no sentido manter a decisão recorrida e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

DA MULTA QUALIFICADA

Sobre a multa de ofício duplicada (150%), entendo que a acusação fiscal reúne todos os elementos necessários para conclusão de que a simulação praticada equivale, na forma do art. 72 da Lei nº 4.502/64, a *ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir seu pagamento.*

É clara a intenção da recorrente e dos responsáveis tributários em impedir, em relação à autuada, a ocorrência do fato gerador decorrente do ganho de capital na venda de imobilizado, modificando as características essenciais da operação comercial, de modo que ela "aparente" ter sido realizada formalmente pela TBV, assim reduzindo o montante dos tributos devidos, pela indevida utilização da sistemática do lucro presumido e da classificação daquelas operações como venda de mercadorias.

Dentro deste contexto, irrelevante que os atos praticados tenham sido explicitamente declarados ao Fisco na forma da lei e recolhidos todos os tributos devidos, isto porque a declaração ao Fisco teve por objeto as operações simuladas, e não as operações formalmente realizadas.

Impróprio também dizer que o Fisco teria se apoiado em presunções; antes, o conjunto probatório é robusto e aponta unicamente em uma direção: que TBV não teve existência física e foi constituída apenas formalmente para emissão das notas fiscais de venda

de veículos que lhe foram entregues na forma de “integralização de capital” pela Belmok, muitos com valores residuais de **R\$ 1,00 (UM REAL)**, tudo engendrado de forma a reduzir a tributação incidente sobre o ganho de capital decorrente da alienação de imobilizado.

De outro viés, nem se cogite em dizer que a tributação somente poderia incidir sobre a autuada se os recursos provenientes da venda fossem transferidos para suas contas de disponibilidade, isto porque, não fosse por outros motivos, importa recordar que a quase totalidade dos valores obtidos pela TBV, fruto da venda dos veículos, retornou à Belmok, na forma de **lucro isento** distribuído pela empresa TBV, significando dizer, em última análise, que os resultados auferidos acabaram por ser destinado ao seu efetivo titular mediante distribuição de lucros, inclusive na parte que caberia ao Fisco, em razão da tributação prevista nos casos de ganho de capital auferido na venda de imobilizado e que deveriam sofrer tributação e não sofreram.

Assim, mantenho a qualificação da multa e NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Sobre a responsabilização solidária, a Autoridade Fiscal elegeu, RODA BRASIL LTDA. – CNPJ - 03.475.418/0001-43 – (Termo – fls. 250/253); LUIZ BELMOK - CPF - 744.220.737-53 – (Termo – fls. 254/257); RENATO BELMOK – CPF 989.130.187-72 – (Termo – fls. 258/261); e, CLAUDIONIR BELMOK – CPF – 861.477.737-04 – (Termo – fls. 262/265), a primeira imputada, pessoa jurídica nos moldes do artigo 124, I, do CTN e em relação às três pessoas físicas, embora na descrição anexa aos autos de infração (fls. 193/194) a Fiscalização tenha pontuado inserção apenas no artigo 135, nos Termos de Sujeição Passiva (fls. acima citadas), informou que a tipificação compreendia também o artigo 124, I, do Estatuto Tributário.

Passo aos fatos e à sua apreciação.

Prescrevem os artigos referidos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

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

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

Na peça recursal os imputados pugnaram pela inexistência de grupo econômico que pudesse levar à responsabilização da Roda Brasil, posto não existir controle de uma empresa sobre todas as demais, controle este que deveria ser fundado na titularidade de ações ou cotas ou mediante acordo entre os sócios, o que não seria o caso; que não estariam sob a direção, o controle ou a administração de uma unidade centralizadora e que a relação comercial entre as empresas não teriam o condão de propiciar a conclusão de que as empresas formariam um grupo econômico, além de que, nos anos calendário de 2010 e 2011, o faturamento da empresa Rosa Brasil Ltda. não seria exclusivamente referente ao contrato de locação de veículos automotores para a empresa Transportadora Belmok Ltda. Ademais, em

nenhum momento teria a fiscalização demonstrado que a empresa Roda Brasil Ltda. tivesse alguma participação, interesse ou benefício com as transações efetuadas entre a Transportadora Belmok Ltda. e a TBV Veículos Ltda., não podendo figurar no pólo passivo da presente relação jurídico-tributária.

Em relação às três pessoas físicas incluídas no rol de responsáveis, o recurso voluntário pontua não ter sido comprovada infração à lei ou estatuto social das empresas, implicando na impossibilidade da tipificação no artigo 135, III, do CTN, vez que seria imperioso que a fiscalização tivesse demonstrado que os sócios responsabilizados atuaram com excesso de poderes ou violaram a lei; por isso, deveriam ser excluídos da lide fiscal.

Não há comentários dos recorrentes pessoas físicas em relação à imputação feita com supedâneo no artigo 124, I, provavelmente em razão da divergência de informações do Fisco, representada pelo que consta dos autos de infração e o que consta nos Termos de Sujeição Passiva Solidária, divergência já citada neste voto, no início deste tópico.

De qualquer modo, tal discrepância não acarretará prejuízo às interessadas, em função do que se discorre a seguir.

Início pela responsabilização da pessoa jurídica Roda Brasil Ltda.

Em que pese a argumentação do Fisco de que haveria “grupo econômico” formado entre ela e a autuada, Transportadora Belmok Ltda., não vejo como possa ser atribuída a responsabilização com fundamento no artigo 124, I, que exige, precipuamente, a existência de “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”. Ora, ainda que o referido grupo econômico possa restar comprovado, não vislumbro nos autos a participação direta ou mesmo indireta da Roda Brasil nos fatos e atos perpetrados pela Belmok e – via de consequência – pela TBV.

Exprimindo de outro modo, embora possam ter sócios em comum, relacionamento comercial bastante próximo, aguda dependência entre elas, atividades complementares, elevado número de empregados em comunhão, ser um grupo econômico sob a ótica do Direito do Trabalho, não me parece que tal irradiação se faça ao Direito Tributário neste caso, posto que, como explicitamente presente nos autos, as operações irregulares foram cometidas pela recorrente e pela sua controlada, TBV, sem participação da Roda Brasil.

Assim, EXCLUO a pessoa jurídica Roda Brasil Ltda. da lide.

Já sobre as três pessoas físicas, entendo que a responsabilização deve ser infligida exclusivamente ao sócio e administrador LUIZ BELMOK - CPF - 744.220.737-53 – (Termo – fls. 254/257), posto ser ele - **e somente ele** – o gestor da empresa recorrente (Transportadora Belmok) e da sua controlada (TBV) nos anos objeto dos lançamentos (2010 e 2011), conforme atestam os instrumentos contratuais juntados aos autos e unicamente em relação ao artigo 135, III, pela evidente prática de atos ao arrepio da lei.

Como bem exprimido pelo I. Conselheiro deste Colegiado, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, no Acórdão 1402-002.204, “*para a caracterização da responsabilidade a que alude o art. 135, III, do CTN, faz-se necessário a presença dois elementos: i) elemento pessoal: diz respeito ao sujeito que deu azo à ocorrência da infração, ou seja, o executor, participe ou mandante da infração. Trata-se, na realidade, do administrador da sociedade, independentemente de ser ou não sócio. Assim sendo, não poderão ser incluídos como responsáveis quaisquer sujeitos que não possuam*

poder de decisão”; e, ii) “*elemento fático: necessidade de conduta que implique excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto*”.

Significa dizer que muito mais que sócio é preciso que seja “administrador”, até porque podem existir sócios aos quais os estatutos ou contratos sociais não deleguem nem definam poderes gerenciais.

Assim, mesmo que “sócios” (enquanto somente nesta condição) possam ficar albergados de uma possível responsabilização, aos “administradores” não cabe tal proteção, a teor da expressa definição imposta pelo artigo 135, III, desde que, indispensavelmente, exerçam as atribuições estatutárias ou contratuais de administração no período contemporâneo aos fatos geradores e sejam os responsáveis pelo crédito tributário constituído em razão de “*atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”.

In casu, não há dúvidas em relação à qualidade de administrador que possuía Luiz Belmok no período sob fiscalização, o que já o enquadra em uma das vertentes do artigo 135, III.

O outro pólo (responsabilidade pelo crédito tributário oriundo de atos praticados ao arrepio das leis ou estatutos) deflui com clareza pela simples compulsão dos autos, pois certamente foi dele, Luiz, – e nem poderia ser diferente enquanto “administrador” e sócio majoritário da recorrente com 98% das quotas - toda a engenharia desenvolvida com a constituição de uma empresa paralela que pudesse receber os veículos usados a preços residuais e revendê-los a preço de mercado pela TBV, pagando menos tributos e, no final, retornando tais valores, via distribuição de lucros – distribuição isenta, lembre-se – direta ou indiretamente ao seu próprio patrimônio visto que, como realçado, era o controlador majoritário da Belmok.

Ainda a respeito desta última condição, valho-me novamente de excertos do voto proferido pelo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Ac. já citado) que, de forma precisa, bem define o quadro, em tudo aplicável também a este processo:

“A autoridade fiscal, ao cominar a penalidade qualificada de 150%, entendeu restar caracterizado o conjunto fático-jurídico a ensejar a responsabilidade tributária.

Entendo lhe assistir razão.

Não desconheço da jurisprudência do STJ que pode ser resumida com a transcrição do Enunciado nº 430 da Súmula do STJ:

O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente

Mais recentemente, julgou-se a matéria sob a égide do disposto no art. 543-C do CPC/1973 (“recurso repetitivo”), sendo que a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, de Relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, consolidou entendimento segundo o qual “a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que

acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa”.

Saliento que o simples inadimplemento da obrigação não pode gerar, de per si, a responsabilidade do administrador da pessoa jurídica. Ao assim dispor, por outro lado, o STJ deixou transparecer que em hipóteses de um inadimplemento, digamos, “qualificado”, pode-se sim atribuir a responsabilidade de que tratar o art. 135 do CTN.

Com efeito, não comungo do entendimento daqueles que limitam a aplicação do caput do art. 135 do CTN às hipóteses de cometimento de infração à lei societária, excluindo às infrações às leis tributárias. Não me parece ser crível que, em se tratando de uma norma tributária, exclua-se do rol de infrações, aptas a ensejar a corresponsabilidade, justamente as próprias leis aplicáveis aos tributos.

E não se fala aqui de um simples inadimplemento de tributo, mas sim de inadimplemento doloso, penalizado administrativamente com multa de 150% que se aplica somente em casos de sonegação, fraude ou conluio (art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64), dando ensejo à representação fiscal para fins penais por cometimento, em tese, de crime contra a ordem tributária a que alude o art. 1º da Lei nº 8.137/90.

(...)

No mesmo sentido, Emanuel Carlos Dantas de Assis dispôs:

(...)

Como a culpa ou o dolo deve ser comprovado, carece uma interpretação casuística. A solução vai depender de cada situação em concreto. Assim, se por um lado é certo que o simples inadimplemento de tributo se constitui em infração de lei, somente a análise dos fatos e circunstâncias irá demonstrar se o sócio tinha razões ou não para deixar de efetuar o pagamento.

(...)

Na caracterização do dolo reside a maior dificuldade para as administrações tributárias, na tentativa de responsabilizar os administradores e sócios de sociedades empresárias, por débitos tributários destas. Como demonstrar, afinal, a intenção da pessoa física?

O dolo necessário à responsabilidade estatuída no art. 135 é o presente não só nos crimes contra a ordem tributária previstos na Lei nº 8.137/1990, no contrabando e descaminho (art. 334 do Código Penal,

alterado pela Lei nº 4.729/1965), ou nas infrações tributárias dolosas como sonegação, fraude e conluio (Lei nº 4.502/1964, arts. 71 a 73, respectivamente). [...]21 [grifos nossos].

Também em pronunciamentos da PGFN e da Receita Federal pode-se extrair a mesma exegese de tal dispositivo legal:

PARECER/ PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009 [...]

O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade; [grifos nossos]

NOTA GT RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA nº 1, de 17 de dezembro de 2010 (Ato conjunto entre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Secretaria da Receita Federal do Brasil. Grupo de Trabalho constituído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 8 / 2010)

Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador. [grifos nossos].

(...)

Na jurisprudência, o entendimento do STJ:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. NOVO PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIOGERENTE. ART. 135 DO CTN. POSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE SENTENÇA CONDENATÓRIA EM CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. CONFIRMADO.

1. Os efeitos da decisão, já transitada em julgado, que indeferiu anterior pedido de redirecionamento, não irradia efeitos de coisa julgada apta a impedir novo pedido de redirecionamento na mesma execução fiscal em face da existência de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, confirmada pelo Tribunal de 2º grau e com Habeas Corpus pendente de julgamento no STJ, porquanto aquele pleito inicial está fulcrado apenas em mero inadimplemento fiscal.

2. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. A

condenação em crime de sonegação fiscal é prova irrefutável de infração à lei.

3. *Recurso especial parcialmente provido.*

(REsp 935839/RS, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, decisão unânime, sessão de 05 de março de 2009)

(...)

Conforme se observa, ao se tratar não de um simples inadimplemento, mas sim de um inadimplemento qualificado, doloso, caracterizado por conduta fraudulenta e com repercussões na esfera criminal, incide o disposto no art. 135 do CTN, implicando que os administradores da pessoa jurídica (inciso III), os quais respondem, inclusive, na seara criminal, sejam também responsabilizados pela obrigação tributária". (destaque deste Relator).

Concluindo, entendo correta a inclusão de Luiz Belmok no pólo passivo da lide na qualidade de sujeito passivo solidário, com tipificação exclusivamente no artigo 135, III, do CTN, ratificando o trabalho fiscal neste aspecto.

No que tange aos outros dois responsáveis listados, RENATO BELMOK – CPF 989.130.187-72 – (Termo – fls. 258/261); e, CLAUDIONIR BELMOK – CPF – 861.477.737-04 – (Termo – fls. 262/265), EXCLUO-OS da inserção como sujeitos passivos solidários com base no artigo 135, III, do CTN, tendo em vista não estar comprovado que figurassem como gestores da autuada ou mesmo da TBV. Se os eram da Roda Brasil, tal realidade não tem o poder de elegê-los como responsáveis da recorrente, mesmo que indiretamente.

Finalmente, sobre a eleição de Luiz, Renato e Claudionir nos parâmetros do artigo 124, I, não a homologo, tendo em conta a confusão de informações havida (em um caso indicando apenas o artigo 135, III, e, em outro, também o 124, I), tema já aqui tratado.

Resumindo, MANTENHO a imputação de sujeição passiva solidária em face de **Luiz Belmok** nos termos do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional e EXCLUO da lide a pessoa jurídica Roda Brasil Ltda. e as pessoas físicas Renato Belmok e Claudionir Belmok.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser

objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

Assim, sendo os lançamentos reflexos mera decorrência do principal e havendo sido este julgado procedente, igual sorte devem colher as demais exigências presentes nos autos.

DO APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS PELA TBV

Cabe uma ponderação final a respeito do pedido da recorrente de que os tributos pagos pela TBV sejam considerados como recolhidos pela Belmok.

Nas palavras da recorrente em seu RV (fls. 640):

Entretanto, ultrapassada a discussão acima, requerem sejam decotados da autuação os valores pagos pela empresa TBV VEÍCULOS LTDA. a título de IRPJ/CSLL no período e fatos geradores autuados, a redução das multas aplicadas em respeito ao Princípio Constitucional do Não-Confisco.

Há razão no pleito da recorrente.

Como neste voto desconsideraram-se as operações feitas pela TBV, imputando-as como se tivessem sido praticadas pela Belmok, ou seja, como os autos de infração de IRPJ e de CSLL foram lavrados contra a recorrente, sendo a infração identificada como “**ganhos e perdas de capital apurados incorretamente alienação/baixa de bens do ativo permanente**”, abrangendo os anos-calendário de 2010 e 2011 (fls. 191/214), impende reconhecer que os valores efetivamente pagos pela TBV devem ser **REALOCADOS** nos sistemas da RFB **de modo a serem considerados como RECOLHIDOS pela Belmok**.

Com essas considerações, voto no sentido de, i) REJEITAR as preliminares de nulidade; ii) DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário da recorrente para deduzir da exigência os valores pagos pela empresa TBV; iii) DAR PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário dos sujeitos passivos solidários Roda Brasil Ltda., Renato Belmok e Claudionir Belmok para excluí-los do pólo passivo da lide; e, iv) DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário do sujeito passivo solidário Luiz Belmok para excluí-lo exclusivamente da imputação feita com base no artigo 124, I, MANTENDO, porém, a responsabilização com supedâneo no artigo 135, III, ambos do CTN.

É como voto.

Brasília (DF), em 21 de junho de 2017.

(assinado digitalmente)

Processo nº 16095.720118/2014-90
Acórdão n.º **1402-002.621**

S1-C4T2
Fl. 695

Paulo Mateus Ciccone – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves – Redator Designado

A matéria na qual o D. Relator foi vencido é apenas relativa a manutenção da sujeição passiva solidária do coobrigado Sr. Luiz Belmok nos termos do artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN.

O D. Relator decidiu pela manutenção da responsabilidade solidária do Sr. Luiz devido ao fato de ser o administrador e sócio majoritário da Recorrente, com 98% das quotas, acolhendo a interpretação da acusação de que toda a engenharia descrita nos autos para reduzir o recolhimento do imposto foi desenvolvida por ele.

Resumidamente, a engenharia descrita nos autos se refere a constituição de uma empresa paralela que pudesse receber os veículos usados a preços residuais e revendê-los a preço de mercado pela TBV Veículos Ltda., pagando menos tributos e, no final, retornando tais valores para a investidora, via distribuição de lucros (distribuição isenta).

Como na época o Sr. Luiz era o controlador majoritário da Belmok, a fiscalização e o D. Relator concluíram que ele deveria ser incluído no pólo passivo da autuação, na qualidade de responsável solidário, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN.

Entretanto, apesar de concordar com o D. Relator que a engenharia constatada nos autos pela fiscalização reduziu substancialmente o imposto a ser recolhido, entendo que não restou comprovado nos autos que o Sr. Luiz Belmok se beneficiou pessoalmente dos atos praticados.

Não existe nos autos, extratos bancários ou declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica indicando que os valores relativos ao imposto que deixaram de ser recolhidos foram para o Sr. Luiz Belmok.

Entendo que para se imputar a responsabilidade solidária nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, não basta apenas a constatação de que determinada pessoa física fazia parte do contrato social na época dos fatos geradores e tinha poderes de gerencia.

Também entendo que não é possível incluir pessoa física na pólo passivo da autuação apenas repetindo no Termo de Sujeição Solidária os mesmo argumentos utilizados para imputar a infração tributária à pessoa jurídica.

Para se responsabilizar pessoa física nos termos do artigo 135, inciso III do CTN deve-se demonstrar os atos individuais, praticados pelos administradores, com excesso de poder ou que infringiram os limites da lei, do contrato social ou estatuto.

No Termo de Sujeição Passiva de fls. 254/257 não restou demonstrado quais atos foram praticados individualmente pelo Sr. Luiz Belmok que infringiram os termos do artigo 135, inciso III do CTN.

Corroborando com as afirmações feitas acima, a falta de robustez da fundamentação do Termo de Sujeição Passiva do Sr. Luiz vem acompanhada pela indecisão do agente autuante que imputou responsabilidade tanto nos termos do artigo 124, inciso I, como pelo artigo 135, inciso III, ambos do CTN. (a responsabilidade aplicada nos termos do artigo 124, inciso I, foi afastada pelo D. Relator, acompanhado pelos demais Conselheiros, restando analisar no voto vencedor apenas a responsabilidade fundamentada no artigo 135, inciso III do CTN).

Tal indecisão na fundamentação/dispositivos para imputar a responsabilidade, expõe a dificuldade da fiscalização em motivar e apontar precisamente os atos individuais praticados pelo Sr. Luiz Belmok ao arrepio do ditames do artigo 135, inciso III do CTN, incorrendo em precariedade do Termo de Sujeição Passiva por falta de motivação e inadequada fundamentação, prejudicando inclusive a defesa da pessoa física, o que não pode ser admitido em um Estado Democrático de Direito.

Sendo assim, como entendo que a pessoa jurídica é o sujeito passivo legítimo que deve arcar com o imposto, não é possível a fiscalização desconsiderar a personalidade da pessoa jurídica e incluir a pessoa física do sócio administrador no pólo passivo da autuação quando não conseguiu comprovar cabalmente e individualmente os atos praticados pelo administrador que infringiram os ditames do artigo 135 do CTN.

Ademais, apesar do caso em epígrafe se tratar de imputação de responsabilidade solidária (para alguns subsidiária) nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, não consta nos autos qualquer informação de que a Recorrente encerrou suas atividades, que tenha feito sua dissolução societária ou tenha dado baixa de seu CNPJ junto a Receita Federal, podendo se concluir que a empresa está funcionando/operacionalizando normalmente e provavelmente tem condições de arcar com os créditos dos autos de infração que foram mantidos.

Sendo assim, tendo em vista a confusa fundamentação e a precária motivação do Termo de Sujeição Passiva, a falta de comprovação dos atos praticados individualmente pela pessoa física na qualidade de administrador que demonstrem excesso de poderes ou que infringiram os limites postos na legislação tributária, no contrato social ou estatuto, voto no sentido de excluir do pólo passivo da autuação e afastar a imputação da responsabilidade solidária do Sr. Luiz Belmok.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves