



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

Processo n° 16095.720119/2014-34
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.623 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2018
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente TRANSPORTADORA BELMOK LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

Ementa:

NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE. ART. 59, DECRETO-LEI Nº 70.235/72

Não procedem as alegações de nulidade do auto de infração quando não constatada a ocorrência de atos e termos lavrados por pessoa incompetente; ou de despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

IMPOSSIBILIDADE DO CARF PRONUNCIAR-SE ACERCA DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. INTELIGÊNCIA SÚMULA CARF N. 2.

O carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONTRATOS DE LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS. ART. 565, CÓDIGO CIVIL. DESCABIMENTO DA ANÁLISE ACERCA DA EXISTÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL

Os contratos de locação de veículos automóveis não podem ser desconsiderados quando atendidos os requisitos previstos no art. 565, do Código Civil, ou seja, a cessão de coisa a outrem; por tempo determinado ou não; coisa não fungível e mediante certa retribuição. Afasta-se a possibilidade de desconsideração do contrato com base na alegada inexistência de propósito negocial, por inexistir de disposição legal a determinar, identificar, ou apontar o que deva ser tido por “propósito negocial”; do mesmo modo, não cabe à autoridade fiscal a discricionariedade de apontar em quais operações existe e em quais não existe proposta negocial.

INSUFICIÊNCIA DE INDÍCIOS PARA A CONSTITUIÇÃO DA PRESUNÇÃO DE FRAUDE.

O acervo probatório reunido pela fiscalização demonstra-se inapto ou insuficiente para presumir-se o fato desconhecido e não provado, ou seja, que o pagamento de aluguéis de automóveis não era despesa necessária para a exploração das atividades, principais ou acessórias, vinculadas às fontes produtoras de rendimentos da empresa autuada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo e Lizandro Rodrigues de Sousa.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente convocado), Gustavo Guimarães da Fonseca, Flavio Machado Vilhena Dias, e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Por bem relatar o processo, adoto o relatório da DRJ/SPO, complementando-o ao final, para a devida síntese do processo:

“Trata-se de impugnação de fls. 314/502, apresentada contra os autos de infração de IRPJ e CSLL, que totalizam R\$ 15.186.678,00, aí incluídos juros de mora e multa de ofício de 150%. O enquadramento legal encontra-se arrolado nos respectivos autos de infração.

A Descrição dos Fatos e o enquadramento legal do auto de infração do IRPJ são abaixo reproduzidos:

00001 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS

Despesas não necessárias realizadas com a Empresa Roda Brasil Ltda, CNPJ 03.418.475/0001-43, apuradas conforme Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades anexado ao processo.

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

O Termo de Verificação do Procedimento Fiscal, constante em fls. 80/92, assim detalha o procedimento fiscal.

1-INTRODUÇÃO

Durante a ação fiscal desenvolvida simultaneamente nas Empresas TRANSPORTADORA BELMOK LTDA, iniciada em 14/05/2013 e RODA BRASIL LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 03.475.418/0001-43, iniciada em 11/07/2014, constatamos que as mesmas mantêm uma relação comercial com falta de propósito comercial e infração à lei, pelas situações fáticas que passaremos a descrever.

2-DOS FATOS

2.1 - Atividade Econômica e identidade de quadro societário

A) Transportadora Belmok Ltda.

Constituída no ano de 1991, com a atividade de Transporte Rodoviário de Cargas, atualmente tem sua sede na cidade de Guarulhos (SP). Possui diversas filiais distribuídas por vários Estados, sendo a principal delas na cidade de Viana - ES, inscrita no CNPJ sob nº 35.960.202/0002-40, que supera a própria matriz em número de empregados, quantidade de caminhões e espaço físico.

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

Até o ano de 2002 participaram da sociedade os Srs. Renato Belmok, Claudionir Belmok e Roberto Belmok.

A partir de 2002 ingressou o Sr. Luiz Belmok, que permanece sócio administrador até hoje com 99% de participação societária.

As pessoas físicas citadas Renato, Claudionir, Roberto e Luiz Belmok são irmãos.

B) Roda Brasil Ltda. (até 2012 a Razão Social era Belmok Serviços Ltda.)

Iniciou suas Atividades no ano de 1999, no ramo de Locação de Veículos em Geral, com sede em Cachoeiro de Itapemirim-ES. Atualmente sua sede é em Viana-ES, mesma cidade da filial com CNPJ 35.960.202/0002-40 da Transportadora Belmok Ltda.

Na constituição da Empresa os sócios eram os Srs. Luiz, Renato e Claudionir Belmok, sendo que o Sr. Luiz Belmok retirou-se da sociedade no ano de 2002.

Em 2004, é admitida na sociedade a sócia Transportadora Belmok Ltda, permanecendo até o ano de 2005.

No ano de 2006, foram admitidos na sociedade o Sr. Cévulo Peçanha Belmok e Sra. Leandra Peçanha Belmok, irmãos entre si e filhos, de Roberto Belmok.

O Sr. Cévulo Peçanha Belmok e Sra. Leandra Peçanha Belmok permaneceram na sociedade por poucas semanas, retirando-se no próprio ano de 2006.

Como podemos observar, temos um verdadeiro conglomerado, familiar na administração das duas Empresas.

2.2 - Relação comercial entre as Empresas

As atividades econômicas, das duas Empresas são complementares.

A Transportadora Belmok Ltda. tem como atividade o Transporte Rodoviário de Cargas.

A Roda Brasil Ltda. tem como atividade principal a Locação de Veículos em Geral.

Elas vêm transacionando comercialmente entre si há anos como locadora e locatária de veículos.

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

O Contrato de Locação de Bens Móveis (caminhões/carretas) entre as Pessoas Jurídicas é no mínimo atípico e tem características que visam burlar o fisco.

Verificamos o Contrato de 2010/2011, onde ficou acordado entre as partes a locação de aproximadamente 250 veículos, entre cavalos mecânicos e semi reboques.

Primeiramente, o objeto do contrato, em seu artigo 1º é "A Locadora dá mediante-locação por prazo determinado, à Locatária, nos termos deste instrumento particular, veículos (automotores) de sua propriedade e constantes da relação identificada - anexo I, que passa a fazer parte integrante deste instrumento devidamente assinado pelas partes contratantes."

No Art. 3º temos: "O preço envolvido na transação é de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais). Na renovação em julho de 2010 temos no Art. 3º "O preço, envolvido na transação é de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Como podemos observar, pela frase, "o preço envolvido na transação", não fica estipulada a periodicidade dos pagamentos, se semanal, mensal, anual, ficando as partes à vontade para entenderem, da melhor, maneira que lhes convier. Nas demais cláusulas do Contrato de Locação não encontramos data específicas para se efetuar o(s) pagamento(s). As renovações eram semestrais, ou anuais e não chegamos a uma conclusão sobre o valor, total, objeto de cada Contrato celebrado entre as partes.

Em caso de inadimplência, a multa punitiva, e juros, moratórios acordados foi de 1% (hum por cento) ao mês. Apesar de vários pagamentos com atrasos, não identificamos na contabilidade da Transportadora Belmok Ltda em

2010/2011, despesas de multa e juros moratórios com a Roda Brasil Ltda referentes a pagamentos das locações efetuadas no ano de 2009 e anteriores.

O Contrato prevê ainda que a locatária (Transportadora Belmok Ltda) ficará responsável por todas as despesas com os caminhões locados como licenciamento, revisões, seguros, monitoramento, multas e manutenção.

Podemos observar que o valor estipulado nos Contratos não dependia do uso e da quantidade de veículos usados. Em uma visão simplificada, a Transportadora Belmok Ltda. passou a ser a "proprietária" dos veículos locados.

Até 2009, o passivo da Transportadora Belmok montava o valor de R\$ 31.833.000,00.

Verificamos na contabilidade de 2010/2011 da Transportadora, pagamentos de valores atrasados referentes às supostas locações de 2008/2009 no total aproximado de R\$ 38.000.000,00 (trinta e oito milhões). Apesar de não receber em dia pelos serviços prestados, o que é esperado numa operação comercial, a Roda Brasil Ltda. continuou e continua locando os caminhões para a Transportadora Belmok, sem restrições.

Com relação aos ilícitos tributários, a Roda Brasil Ltda., até o ano de 2009, apurava seu IRPJ pela sistemática do Lucro Presumido, que sendo optante pelo regime de caixa, somente oferecia à tributação os valores efetivamente recebidos. Na transição para o Lucro Real em 2010, não ofereceu à tributação, como prevê a legislação, seus créditos com a Transportadora Belmok Ltda., que eram aproximadamente de R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais).

Por outro lado, a Transportadora Belmok Ltda. apurou o IRPJ pelo Lucro Real, no qual cabe o regime de competência, portanto, mesmo sem efetuar os pagamentos, a despesa realizada na contratação da locação dos veículos abateu o IRPJ diminuindo o imposto a pagar.

Em 2010 e 2011 a Transportadora Belmok Ltda. pagou para a Roda Brasil Ltda. aleatoriamente (valores variados e em periodicidades sem critério algum), mais de R\$ 38.000.000,00 (trinta e oito milhões de reais) referentes a "débitos atuais e vencidos" através de transferências bancárias verificadas na contabilidade nas contas 111020002 - Banco Banestes, Conta 111020005 - Banco Bradesco, Conta 111020007 - Banco do Brasil e Conta 111020036 - Banco Itaú, não sendo verificados, valores pagos a título de juros ou multa moratórios.

De estranhar que embora tenha ficado anos (até 2009 o saldo a receber já importava em R\$ 31.000.000,00), percebendo apenas parte do valor contratado, a mesma insistiu em ter como único cliente, a "Transportadora Belmok" não procurando diversificar seus clientes.

Diante da existência de cláusulas Contratuais que fogem totalmente ao propósito negocial, dos pagamentos efetuados aleatoriamente, bem como pela falta de cobrança de juros e multas moratórias, concluímos que o referido contrato trata-se de simulação com claro objetivo de fraudar o cumprimento da obrigação tributária principal, gerando despesas na Transportadora Belmok e a transferência de recursos desta para a Roda Brasil', que é administrada pela família Belmok.

Em consequência, as despesas de locação realizadas pela Transportadora Belmok Ltda. com a Roda Brasil Ltda. foram consideradas pela fiscalização como sendo despesas desnecessárias.

Anexamos ao Processo, cópias dos Contratos de Locação entre as Empresas dos anos de 2010/2011.

3 - DAS DESPESAS DESNECESSÁRIAS

Os valores das despesas realizadas com a Roda Brasil Ltda. foram lançadas nas seguintes contas contábeis da Transportadora Belmok nos anos de 2010 e de 2011:

Conta: 4. 02. 02. 04. 02 LOCAÇÕES DE CARRETAS

Conta: 2.01.01.08.03 ALUGUEL A PAGAR BELMOK SERVIÇOS

Analizamos 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° 5241143A40E7C1AF6FA54C3C86BCE5855F84AADF e 2011 através do arquivo digital (HASH) n° C83DCDC6FEB8147202FE0F.DDF0089A447783458D.

O Art. 299 do RIR-Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 3.000 de 26/03/1999 diz:

(...)

Pelo já exposto no item 2.3 - Relação Comercial entre as Empresas, a fiscalização considerou o Contrato de Locação de carretas entre a Transportadora Belmok Ltda. e a Roda Brasil Ltda. como um Ato Jurídico praticado com ausência de propósito comercial e com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributo, sendo o mesmo desconsiderado.

As despesas de locação realizadas pela Transportadora Belmok Ltda com a Roda Brasil Ltda na contratação da locação dos veículos abateu o IRPJ diminuindo o imposto, a pagar.

Assim, estamos lançando neste Auto de Infração, o IRPJ/CSLL sobre as despesas glosadas consideradas desnecessárias e que foram verificadas na escrita contábil da fiscalizada, conforme abaixo:

VIDE TABELA EM FLS. 87

Valor total no ano de 2010 = R\$ 9.000.000,00

VIDE TABELA EM FLS. 87/88

Valor total no ano de 2011 = R\$ 7.000.000,00

O adicional do IRPJ previsto no artigo 542 do Decreto n° 3.000 de 26/03/1999 - RIR/99, será lançado sobre o valor total, tendo em vista que a parcela não sujeita ao adicional já foi aproveitada no cálculo do IRPJ pela Empresa e em outro Processo.

4 - DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA

Tendo em vista que o Contrato firmado entre as partes não tem propósito comercial e teve a intenção de fraude, cfe explicado no item 2.2 (Relação

Comercial entre as Empresas), exigir-se-á, no lançamento, multa de ofício de 150%, prevista no inciso I do Art. 44 da Lei nº 9.430/96, combinado com o § 1º do mesmo Art.

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

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

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

A relação comercial entre a Transportadora Belmok Ltda e a Roda Brasil Ltda na locação de caminhões ocorreu envolvendo crime, em tese, previsto no Art. 71 e Art. 72 da Lei nº 4.502/64, conforme detalhado no TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL -,GRUPO ECONÔMICO DE FATO anexado ao processo.

5- 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:

- Conglomerado familiar*
- 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:

1 - 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 da Roda Brasil Ltda, Srs. Renato Belmok e Claudionir Belmok, verifica-se a existência de interesse comum dos mesmos em relação ao fato gerador, pois são beneficiários diretos, dos recursos financeiros provenientes da Transportadora Belmok Ltda a título de empréstimos de caminhões, que conforme descrito no item 2.2 - Relação comercial entre as Empresas, tratam-se de pagamentos sem causa, haja vista a evidente falta de propósito negocial no Contrato de Locação. Desta forma ficam os citados solidariamente responsáveis pelos créditos lançados em face da Transportadora Belmok Ltda, com base no Art. 124, inciso I do CTN.

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.

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, assim como o Termo de Arrolamento de Bens contra os sujeitos passivos solidariamente responsáveis, pessoas físicas e jurídicas.

Constam no DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS de fls. 169/184, os seguintes elementos:

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.

A empresa, bem assim todos os Responsáveis Passivos Solidários Pessoas Físicas e o Responsável Passivo Solidário Pessoa Jurídica foram cientificados a respeito do Relatório Fiscal e dos autos de infração em 22/10/2014, conforme docs. de fls. 301/310.

A empresa autuada, todos os Sujeitos Passivos Solidários pessoas físicas acima arrolados e o Responsável Passivo Solidário Pessoa Jurídica apresentaram, em 12/11/2014, a impugnação tempestiva de fls. 314/406, por meio de seus representantes legais, com as alegações a seguir sintetizadas:

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 DO NEGÓCIO JURÍDICO
LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS – ART. 555 E SS DO CÓDIGO CIVIL

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 locação pactuados entre a TRANSPORTADORA BELMOQ LTDA. e a RODA BRASIL LTDA.

B) FALTA DE PROVAS: ÔNUS DA PROVA DA AUTORIDADE FISCAL- AUSÊNCIA DE PRESUNÇÃO RELATIVA LEGAL DO ILÍCITO ALEGADO. A fiscalização teria desconsiderado o ato jurídico consubstanciado no contrato de locações de caminhões entre as duas empresas impugnantes com base em indícios e suposições, sem apresentar provas cabais da pretensa intenção de ter o contribuinte a intenção de fraudar o fisco.

LEGITIMIDADE DOS CONTRATOS DE LOCAÇÃO: ARTIGOS 565 E SEGUINTE DO CÓDIGO CIVIL.

Os contratos de locação (DOC. 1) firmados pelas empresas Impugnantes preencheriam todos os requisitos da legislação de regência para sua validade, teriam sido todos registrados em Cartório, com objeto lícito, tendo sido acostado um Laudo que embasou os preços praticados, elaborado por profissional devidamente cadastrado no CREA/ES.

NÃO EXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÀRIA.

Para caracterizar a formação de um Grupo Econômico seria necessário: (i) controle de uma sociedade sobre todas as demais; e que este controle esteja fundado na (ii) titularidade de ações ou de cotas ou, ainda, mediante acordo entre os sócios.

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 Belmoq 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.

INEXISTÊNCIA DE SOLIDARIEDADE ENTRE AS EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO – INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO OU INTERESSE COMUM: ART. 124, I DO CTN.

A simples alegação da fiscalização de que as empresas pertencessem ao mesmo grupo econômico não justificaria o entendimento de que haveria o interesse comum na situação que constituísse o fato gerador, objeto da autuação.

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 NECESSIDADE DE PERÍCIA TÉCNICA E DO ASSISTENTE TÉCNICO.

Seria necessária perícia para demonstrar que os cálculos seriam incongruentes e que os tributos já pagos não teriam sido computados na nova apuração. Apresentou os quesitos de 1 a 9, em fls. 402/403, e indicou o perito em fls. 404.

Requeru que caso não se entenda pela necessidade da perícia técnica contábil, sejam os autos baixados em diligência, para que fossem sanados os equívocos apontados, com nova apuração dos tributos exigidos, com as correções por ele apontadas.

Requeru, ainda que, caso seja considerado grupo econômico, sejam abatidos da autuação os valores pagos a título de IRPJ/CSLL pela empresa Roda Brasil Ltda. e consideradas todas as despesas e depreciação inerentes ao negócio, durante o período autuado.

Após análise das razões opostas pelo contribuinte e responsáveis, os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgaram improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa transcrita a seguir:

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.

GRUPO ECONÔMICO. DESPESAS DESNECESSÁRIAS. Devem ser glosadas as despesas não necessárias, assim entendidas tanto aquelas que não preenchem os requisitos de dedutibilidade quanto aquelas que artificialmente reduzem o lucro tributável. O conceito abrange as despesas efetivas, mas não usuais, e as artificialmente engendradas, simplesmente inexistentes ou falsas.

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 se estende ao reflexo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificados da decisão retro, o contribuinte e responsáveis tributários interuseram Recursos Voluntários para análise deste Conselho aduzindo, em síntese, as mesmas razões expostas nas peças impugnatórias, com ênfase para a falta de elementos probatórios que sustentassem as imputações feitas na autuação quanto a desconsideração dos contratos feitos entre a TRANSPORTADORA BELMOK (contribuinte) e a empresa RODA BRASIL (responsável pessoa jurídica).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Tendo os presentes Recursos Voluntários atendido aos requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Das Preliminares

Do Indeferimento da Produção de Prova Pericial

As recorrentes alegam que o indeferimento de produção de prova pericial causou a nulidade do acórdão recorrido, pois tolheu-lhes o direito de defesa, uma vez que a perícia era necessária para demonstrar a incongruência dos cálculos feitos pela fiscalização, que computou as receitas, mas deixou de computar as despesas e depreciação na composição da base de cálculo do tributo lançado.

Especificamente, as recorrentes alegam que a perícia seria necessária demonstrar que os pagamentos efetuados pela empresa RODA BRASIL LTDA., à título de IRPJ/CSLL, além de suas despesas e depreciação dos veículos, não foram computados pela fiscalização quando da lavratura do auto de infração.

A decisão recorrida entendeu ser prescindível a realização da perícia formulada, uma vez que *os elementos probatórios acostados aos autos sejam necessários e suficientes para este julgador firmar seu convencimento*, conforme art. 18, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

Outrossim, no tocante a retirada dos valores pagos a título de IRP/CSLL pela RODA BRASIL LTDA., bem como as despesas e depreciação, trata-se de matéria diversa. Não obstante, afirmou que o aproveitamento de qualquer pagamento a maior ou indevido deverá obedecer aos trâmites previstos na IN RFB nº 1.300/2012, a qual disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) ou Guia da Previdência Social (GPS), o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Inconformadas, as recorrentes recorreram alegando cerceamento do direito de defesa, ao entendimento de que esta não seria matéria diversa, mas matéria fundamental, dado que os valores mencionados devem ser decotados da presente autuação.

Como visto a decisão recorrida fundamentou seu indeferimento de prova pericial no art. 18, do Decreto 70.235, que regula o Processo Administrativo Fiscal. Confira-se o dispositivo:

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

Por sua vez, o art. 28, do mesmo Decreto dispõe:

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Desta forma, a produção de prova pericial constitui faculdade da autoridade julgadora de primeira instância, que pode deferir sua produção quando entendê-las necessárias, ou indeferir sua produção quando entendê-las prescindíveis ou impraticáveis.

In casu, a Turma Julgadora julgou serem suficientes os documentos e elementos constantes dos autos para a formação de sua convicção, e apoiou-se neles para, no mérito, desconsiderar os contratos de locação feitos e não aceitar a dedução das despesas advindas desses contratos.

Diante do exposto, não acolho a presente preliminar

Da Inexistência de Previsão Legal a Determinar a Constituição da Multa Qualificada em Auto de Infração Distinto

Neste tópico, as recorrentes sustentam a nulidade do auto de infração por não ter sido constituída a multa isolada em auto de infração próprio, como entende ser a determinação do art. 9º do Decreto 70.235/72.

Sem embargo, no Recurso Voluntário aduz que no acórdão combatido, a preliminar foi rejeitada sob o argumento de que apenas a penalidade isolada estaria dentro daquela exigência. No entanto, afirmam: “*ainda que se entenda que assim seja, é de se verificar que o objetivo daquela exigência é trazer aos autos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do suposto ilícito*”.

Todavia, o raciocínio construído pela DRJ não merece reparos.

O art. 9º do Decreto 70.235/72, utilizado pelas recorrentes para justificar a nulidade do auto, trata da multa isolada prevista no inciso II, do art. 44 da Lei 9.430/96, não sendo aplicável ao caso em espeque vez que a penalidade aplicada é enquadrada em dispositivo diverso. Vejamos:

Art. 9º, Decreto 70.235/72. 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).

Art. 44, Lei 9.430/96. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007). (grifos nossos)

De fato, a multa foi enquadrada no art. 44, inciso I e § 1º da Lei 9.430/96, não existindo dispositivo legal a impor a formalização individual desta penalidade. Logo, não se verifica a hipótese de nulidade aventada.

Do Caráter Confiscatório da Multa – Impossibilidade de Pronunciamento de Inconstitucionalidade de Lei Tributária

As recorrentes aduziram ainda, em sede de preliminar, o efeito confiscatório da multa superior a 100% do valor do tributo respectivo. Apoiado em precedente do STF (Ag. Reg. no Recurso Extraordinário 833.106 – Goiás) que nesse sentido decidiu, o recurso afirma que as multas aplicadas em montante superior ao referido atenta contra os princípios da razoabilidade e não-confisco.

Contudo, sabendo que o precedente do Supremo Tribunal Federal não declarou a inconstitucionalidade de lei, de tratado ou de ato normativo, mesmo acatando o argumento das recorrentes, este Conselho Administrativo teria que pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade da lei tributária, o que é expressamente vedado pela Súmula CARF nº 2, *litteris*:

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

Ademais, assiste razão à Turma Julgadora quando afirma que *o princípio contido no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, relativo à vedação ao confisco, antes de mais nada, é dirigido ao legislador, razão porque o princípio proíbe que o*

legislador crie hipóteses de tributação com efeitos confiscatórios, restando à Administração o dever de tributar conforme à lei.

Portanto, em nenhuma das preliminares suscitadas verificou-se a hipótese prevista no art. 59, do Decreto 70.235/72, é dizer, não se constatou a existência de *atos e termos lavrados por pessoa incompetente*; ou de *despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa*.

Em decorrência do exposto, rejeito as preliminares suscitadas.

Do Mérito

As recorrentes inauguram suas razões de mérito esclarecendo que a controvérsia cinge sobre a descon sideração dos contratos de locação de veículos (caminhões/carretas) da empresa RODA BRASIL (locadora), para a TRANSPORTADORA BELMOK (locatária), no período autuado, classificando os pagamentos dos aluguéis efetuados da locatária para a locadora como despesas desnecessárias.

Insurgem-se, ainda, quanto a não computação da despesa de depreciação a qual a contribuinte julga ter direito no ajuste de seu Lucro Real.

Relativamente a essa última insurgência, cabe, de pronto, afastá-la. Isto porque a TRANSPORTADORA BELMOK (contribuinte e locatária no contrato mencionado) não poderia computar a diminuição do valor dos bens móveis locados em sua base de cálculo, uma vez que estes não faziam parte de seu ativo, como exige o art. 305 do RIR/99.

Tal despesa poderia ser computada na base de cálculo da empresa RODA BRASIL enquanto locadora e proprietária dos bens móveis. No entanto, essa se configura uma matéria diversa da contida neste PAF.

De outro bordo, com relação ao cerne da controvérsia, ou seja, a descon sideração dos contratos de locação, as recorrentes iniciam sua exposição argumentando que tal ato não era deferido ao Fisco, pois o art. 116, § único, CTN, seria o único a autorizar a descon sideração de negócios jurídicos perfeitos, porém, trata-se de uma norma de eficácia limitada que não fora regulamentada. As interessadas opõem-se às razões da DRJ, sustentando que a simulação prevista no art. 149, inciso VII, CTN, não autoriza a desconstituição, pela autoridade fazendária, de negócios jurídicos perfeitos e acabados, como o do caso em análise.

No entanto, quanto a questão, este Conselho já se manifestou admitindo que a falta de regulamentação do art. 116, § único, não constitui óbice para o lançamento fiscal decorrente da prática da simulação. Vejamos recente julgado:

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.

(Acórdão nº 1402002.685 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

Deste modo, quando instruída de elementos suficientes à convicção do cometimento da simulação, a autoridade fiscal tem o dever de exigir os créditos tributários correspondentes, independentemente a falta de regulamentação do § único do art. 116, que trata de dissimulação, hipótese distinta da simulação.

No presente caso, a fiscalização considerou desnecessárias as despesas com alugueis de automóveis ao argumento que as empresas contratantes (locador e locatária) eram empresas de um mesmo Grupo Econômico de Fato. Para confirmar a condição de Grupo Econômico a autoridade fiscal utilizou-se, resumidamente, das seguintes constatações:

- Contrato de locação com cláusulas atípicas, com forma de pagamento e valores atípicos, sem cobrança de multa e juros, sem descontinuidade da prestação de serviços em detrimento do atraso no pagamento;
- Conglomerado familiar;
- Atividades complementares: a Transportadora Belmok atuava no Transporte Rodoviário de Cargas, já a Roda Brasil tinha como atividade principal a Locação de Veículos em Geral;
- Dependência entre as empresas;
- Transferência de ativos;
- Confusão financeira;
- Empregados em comum e grupo econômico reconhecido na Justiça do Trabalho;

Embora as múltiplas constatações tenham ajudado na formação do convencimento da autoridade fiscal na lavratura do auto de infração, deve-se abstrair daquelas que podemos intitular de considerações à margem, para centrar naquilo que constitui a motivação jurídica apta a gerar a desconfiança de que os objetivos de direito firmados no contrato não coincida com as razões de fato praticadas. Tal desconfiança, é o ponto único e suficiente de comprovação a cargo da fiscalização.

As razões utilizadas pelo fiscal para sustentar a desnecessidade das despesas referentes ao pagamento de aluguel de veículos foram: (i) inexistência de propósito negocial; (ii) descontinuidade dos pagamentos; e (iii) falta de cobrança/pagamento de juros ou multa moratória, como expressa o trecho do Termo de Constatação Fiscal (fls. 93/109) a seguir colacionado:

Diante da existência de cláusulas contratuais que fogem totalmente ao propósito negocial, dos pagamentos efetuados aleatoriamente, bem como pela falta de cobrança de juros e multas moratórias, concluímos que o referido contrato trata-se de simulação com claro objetivo de fraudar o cumprimento da obrigação tributária principal, gerando despesas na Transportadora Belmok e a transferência de recursos desta para a Roda Brasil, que é administrado pela família Belmok.

De pronto, afasta-se a possibilidade de desconsideração do contrato com base na alegada inexistência de propósito negocial, tendo em conta o simples fato de não haver disposição em lei que determine, identifique, ou aponte o que deve ser tido por "propósito negocial". Do mesmo modo, não cabe à autoridade fiscal a discricionariedade de apontar quais operações possuem e quais não possuem proposta negocial. Propósito negocial, desta feita, sequer pode ser considerada uma razão jurídica.

Sem embargo, as demais constatações merecem uma análise mais detida.

Pois bem. Inicialmente, a fiscalização aponta que o contrato não previa a periodicidade dos pagamentos – se semanal, mensal, anual – ficando ao talante das partes a forma como se dariam estes pagamentos. Vejamos:

Primeiramente, o objeto do contrato, em seu **artigo 1º**, é "A Locadora dá mediante locação, por prazo determinado, à Locatária, nos termos deste instrumento particular, veículos (automotores) de sua propriedade e constantes da relação identificada – anexo I, que passa a fazer parte integrante deste instrumento devidamente assinado pelas partes contratantes."

No **Art. 3º** temos: "O preço envolvido na transação é de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais). Na renovação em julho de 2010 temos no **Art. 3º** "O preço envolvido na transação é de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Como podemos observar, pela frase "o preço envolvido na transação", não fica estipulada a periodicidade dos pagamentos, se semanal, mensal, anual..., ficando as partes à vontade para entenderem da melhor maneira que lhes convier. Nas demais cláusulas do Contrato de Locação não encontramos datas específicas para se efetuar o(s) pagamento(s). As renovações eram semestrais ou anuais e não chegamos a uma conclusão sobre o valor total objeto de cada Contrato celebrado entre as partes."

De seu turno, as recorrentes alegam que no instrumento de rescisão contratual resta expresso que esse pagamento se dará de forma mensal, conforme excerto abaixo:

2010

**TERMO DE RESCISÃO CONTRATUAL E
QUITAZÃO DE OBRIGAÇÕES**

TRANSPORTADORA BELMOK LTDA., pessoa jurídica de direito privado, sede da matriz situada à Av. Brasil, nº. 15.295 – Parada de Lucas -, município do Rio de Janeiro/ RJ, CEP: 21.241-051 devidamente, cadastrada no CNPJ/ MF sob o nº **35.960.202/0001-60** com registro na JUCERJA (Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro) sob o nº **332.0697443-1** por despacho datado de 06/04/04 representada *judicial e extrajudicialmente pelo sócio administrador: Sr. Luiz Belmok, brasileiro, casado, empresário, cadastrado no CPF/ MF sob o nº. 744.220.737-53, residente e domiciliado à Rua Cais Costa Pinto, s/nº - sala 105 – Centro, município de Alfredo Chaves/ ES, CEP 29.240-000*, conforme seu contrato social e,

BELMOK SERVIÇOS LTDA, pessoa jurídica de direito privado, sede à Rua Cais Costa Pinto – SN – Sala 105 – Centro – Alfredo Chaves – ES – CEP: 29.240-000, cadastrada no CNPJ/MF sob o nº **03.475.418/0001-43**, com registro na Junta Comercial do Estado do Espírito Santo sob nº **32.200.909.009** por despacho datado de 28/10/1999 representada *judicial e extrajudicialmente pelo sócio administrador: Sr. Renato Belmok, brasileiro, casado, empresário, cadastrado no CPF/ MF sob nº. 989.130.187-72, residente e domiciliado à Rua Cais Costa Pinto S/N - sala 105 – Centro, município de Alfredo Chaves/ ES, CEP 29.240-000*, conforme seu contrato social.

têm, entre si, justo e pactuado o presente termo de rescisão contratual referente à extinção de **parte do Contrato de Locação de Bens Moveis (veículos) cf. relação em anexo perfazendo um valor locatício mensal de R\$ 500.000,00 (Quinhentos mil Reais)**, ajustado a 01 de Janeiro de 2010, resolvendo, de acordo comum, por fim aquele contrato, nos seguintes termos:

Outrossim, afirmam as recorrentes, que o contrato cumpre todos os requisitos legais, importando em que, além daqueles previstos para todo e qualquer contrato, a locação pactuada observou aos requisitos específicos previstos no art. 565, do Código Civil, ou seja: (i) cessão de coisa a outrem; (ii) por tempo determinado ou não; (iii) coisa não fungível e (iv) mediante certa retribuição. Vejamos o dispositivo:

Art. 565. Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.

Logo, à luz dos documentos carreados aos autos até a apresentação da impugnação, era possível verificar-se que:

- (i) no art. 1º dos contratos de locação de veículos, existia a previsão da cessão mediante locação de veículos;
- (ii) No art. 6º destes contratos, estava estabelecido o prazo de 12 meses de vigência do contrato, prorrogável por igual período, conforme abaixo reproduzido:

Art. 6º. O prazo. É consensualmente, estabelecida a vigência do contrato pelo prazo de 12 (doze) meses consecutivos; renováveis por igual prazo, mediante acordo entre as partes sendo termo inicial **01 de Julho de 2010** e o final **01 de Abril de 2011.** ø

(iii) No Anexo I dos contratos em espeque, constava uma Planilha Descritiva detalhando PLACA, FABRICANTE, MODELO, ANO – FABRICAÇÃO, ANO – MODELO e o CHASSI, caracterizando a fungibilidade dos bens móveis locados;

(iv) No art. 3º dos contratos em comento havia também o preço, como retribuição devida em razão dos veículos alugados.

Com relação a este último item, cumpre ressaltar que a forma como se dará a retribuição pela cessão da coisa – se semanal, mensal ou anual – é exigência diversa, ou acima, daquela contida em lei.

É dizer: o *caput* do art. 565, do Código Civil, aborda “retribuição” como gênero, não especificando as espécies (como pagamento, doação, etc.) que deveriam ser admitidas para o cumprimento do contrato, e, ainda mais, não especificou a forma como estas espécies de retribuição deveriam ser aceitas.

In casu, os pagamentos descontinuados, e feitos em atraso, devem ser aceitos como retribuição legítima, não importando se estes foram suficientes ou não para a honrar o contrato de locação firmado, tendo em vista que esta matéria não possui relevância para fins fiscais.

A despeito disso, a autoridade fiscal constatou ainda, que embora diversos pagamentos de aluguéis tenham sido efetuados em atraso, na contabilidade do fiscalizado não foram identificadas quaisquer despesas de multa ou juros moratórios em relação ao pagamento das locações ocorridas:

O Contrato prevê ainda que a locatária (Transportadora Belmok Ltda) ficará responsável por todas as despesas com os caminhões locados, como licenciamentos, revisões, seguros, monitoramento, multas e manutenção. Daí podemos entender que as despesas de IPVA também estão incluídas como responsabilidade da locatária Transportadora Belmok, já que para licenciar os veículos o IPVA deverá estar quitado.

Podemos observar que o valor estipulado nos Contratos não dependia do uso e da quantidade de veículos usados. Em uma visão simplificada, a Transportadora Belmok Ltda passou a ser a “proprietária” dos veículos locados.

A falta do pagamento de juros moratórios e multa, confirmada pelas recorrentes é, sim, uma situação anormal que causa estranheza aos olhos do Fisco. No entanto, a “só” constatação da falta de cobrança/pagamento de juros e multa da empresa fiscalizada pelo atraso nos pagamentos – atraso este, que a fiscalização reconhece ser normal na atividade comercial – não constitui indício suficiente a constituir presunção de cometimento de fraude.

Embora cause estranheza, a falta da cobrança/pagamento de juros moratórios e multa não configure prejuízo para o Erário, tendo em conta que estas são despesas dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

No mesmo sentido, não há qualquer indicação da autoridade fiscal quanto a diversidade de regimes de apuração entre as empresas contratantes; ou da existência de empresa deficitária e superavitária dentro do grupo econômico. Desta forma, não resta provada – nem ao menos indiciariamente – a hipótese de fraude.

Ainda, com relação aos valores pagos, vê-se que as recorrentes anexaram à impugnação, Laudo de Avaliação dos bens móveis objetos do contrato de locação, sobre o qual não foram tecidas quaisquer considerações por parte da autoridade fiscal.

Por fim, merece atenção a confusão patrimonial que, embora aqui tenha sido intitulada de “consideração à margem”, possui um ponto peculiar. No intuito de esclarecer tal ponto, colaciona-se excerto do Termo de Constatação Fiscal:

C) Na 9ª Alteração Contratual da Roda Brasil Ltda, de 10/07/2006, ocorreu o ingresso dos novos sócios **Cévulo Peçanha Belmok e Leandra Peçanha Belmok**, que são irmãos e sobrinhos dos sócios **Renato Belmok e Claudionir Belmok**. Os tios Renato e Claudionir cederam e transferiram a título de doação 25% de suas cotas no valor de R\$ 5.000.000,00, totalizando R\$ 1.250.000,00, cabendo R\$ 625.000,00 para cada sobrinho. A administração da sociedade ficou a cargo dos 4 sócios.

Em menos de 1 mês após o ingresso dos novos sócios, mais precisamente em 01/08/2006, ocorreu a 10ª Alteração Contratual, registrando o aumento do Capital de R\$ 5.000.000,00 para R\$ 22.528.000,00, subscrito e integralizado mediante apropriação de lucros acumulados. Nesta mesma Alteração Contratual, os sócios Cévulo Peçanha Belmok e Leandra Peçanha Belmok retiraram-se da sociedade levando cada um R\$ 2.816.000,00 referentes a 12,5% de suas participações societárias, valor este representado pelos seguintes bens para cada um:

- 50% de 42 veículos avaliados em R\$ 1.432.000,00
- 50% de um apartamento avaliado em R\$ 200.000,00
- 50% de um área de 20.000 m2 em Viana-ES, contendo uma área construída de 7.176,93 m2, avaliada em R\$ 1.000.000,00
- 6 notas Promissórias, no valor de R\$ 250.000,00 cada.

Em pesquisa realizada na ANTT-Agência Nacional de Transportadores Terrestres, verificamos que vários caminhões que foram repassados aos sócios retirantes eram de propriedade da Transportadora Belmok, outros de propriedade de terceiros e a maioria dos autos não teve sua propriedade transferida para aos sócios (Leandra e Cévulo). Daí podemos concluir que a confusão patrimonial encontra-se patente. Anexamos aos Processos, histórico destes veículos pesquisados na ANTT, por amostra.

Como se observa acima, na 10ª Alteração Contratual da Roda Brasil LTDA., os sócios Cévulo Peçanha Belmok e Leandra Peçanha Belmok retiraram-se da sociedade levando patrimônios referentes a 12,5% de suas participações societárias, cujo valor era composto por 42 veículos de propriedade da Transportadora Belmok.

A mencionada constatação poderia impactar diretamente na aferição da necessidade dos pagamentos feitos pela Transportadora Belmok, caso restasse comprovado e

indicado tratar-se dos mesmos veículos objeto do contrato de locação. Entretanto, tal hipótese não foi apontada pelo auditor em seu Termo de Constatação Fiscal, de forma que a alegação de confusão patrimonial não pode ser aceita como motivo jurídico suficiente para a desconsideração do contrato firmado.

Novamente, quando se fala na “só” constatação da falta de cobrança/pagamento de multa e juros, ou de confusão patrimonial, reforça-se que estes, juntamente com outros – embora tenham contribuído para a formação do convencimento da autoridade fiscal – não podem ser aceitos como fatos, ou indícios, aptos a justificar a desconstituição dos negócios jurídicos praticados, porquanto nenhum deles sugere o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, que são elementos constitutivos do fato típico de fraude tributária.

Em suma, o acervo probatório reunido pela fiscalização demonstra-se inapto ou insuficiente para presumir-se o fato desconhecido e não provado, ou seja, que o pagamento de aluguéis de automóveis não era despesa necessária para a exploração das atividades, principais ou acessórias, vinculadas às fontes produtoras de rendimentos da empresa autuada.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para cancelar integralmente a exigência e, por decorrência lógica, isentar o contribuinte e os responsáveis da obrigação tributária em questão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa