



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

Processo nº 16327.001451/2010-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-000.882 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DE IRPJ, CSLL, PIS E COFINS
Recorrente MAUÁ INVESTIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. DESENQUADRAMENTO. LIMITE LEGAL.

O desenquadramento da sistemática de recolhimento do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Presumido em procedimento regular pela Receita Federal, sob o fundamento de ter sido ultrapassado o limite legal, não implica em lançamento para fins de apuração pelo Lucro Real.

Para que a fiscalização realize o lançamento pela sistemática do Lucro Real é necessário conhecer os custos e despesas da contribuinte através de livros fiscais e contábeis, de forma a apurar corretamente os tributos.

Não existindo esse conhecimento dos custos e despesas, o lançamento deveria ter sido feito pelo Lucro Arbitrado, nos termos do artigo 530 do RIR/99.

Nesse aspecto houve erro material quanto ao lançamento, não podendo o mesmo ser corrigido.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao Recurso para cancelar o lançamento, considerando que o mesmo deveria ter sido efetuado com base no lucro arbitrado.

(documento assinado digitalmente)

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado e João Carlos de Lima Junior.

Relatório

Tratam-se de lançamentos fiscais realizados pela Receita Federal do Brasil, que cobra em face da contribuinte IRPJ, CSLL, Pis e Cofins, relativos ao ano calendário de 2008, em razão da desconsideração da opção pelo contribuinte por ter adotado a sistemática de recolhimento pelo Lucro Presumido.

A fiscalização informa que em consulta ao sistema CNPJ da Receita Federal, foram localizadas duas outras empresas com quadros societários e atividades semelhantes aos da fiscalizada, também optantes pelo Lucro Presumido.

Tratam-se de Mauá Finanças Administração de Recursos Ltda., CNPJ nº 04.608.171/0001-59, e Mauá Consultoria de Investimentos e Economia Ltda., CNPJ nº 08.599.779/0001-15, tendo sido realizadas diligências nessas duas empresas para coletar informações.

Vejamos o que a fiscalização constatou em seu procedimento de fiscalização sobre a análise das empresas do grupo que (transcrições extraídas do TVF):

2.1. Constatações Iniciais

Nos anos-calendário (AC) de 2006, 2007 e 2008, a empresa MAUÁ INVESTIMENTOS LTDA., CNPJ nº 07.170.960/0001-49 (sujeito passivo) optou pela tributação com base no lucro presumido, conforme se observa nas declarações de rendimentos — DIPJ/2007 nº 1417209 (AC 2006), DIPJ/2008 nº 1500114 (AC 2007) e DIPJ/2009 nº 0739716 (AC 2008) — às fls. 427/457. A tributação pelo regime do Lucro Presumido é uma possibilidade que assiste a contribuintes que atendam a certas exigências legais. Dentre outras condições, o optante pelo lucro presumido não pode ter tido receita total superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 no ano-calendário anterior. Entenda-se por receita total o somatório da receita bruta mensal, das demais receitas e ganhos de capital, dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável e dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa.

A Tabela 1 apresenta um resumo das receitas de prestação de serviço conforme declarado na Ficha 08A (Cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep - Regime Cumulativo) do DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais), para os anos 2006 e 2007. Estes valores foram obtidos em

consulta ao sistema ContAgil da RFB (Secretaria da Receita Federal do Brasil).

Através do Termo de Início do Procedimento Fiscal lavrado em 15/09/2009 (fls. 6/7), o sujeito passivo foi intimado a apresentar informações relacionadas aos períodos de apuração (PA) de 2006 e 2007. A ciência do termo deu-se em 17/09/2009, e a apresentação inicial de documentos e informações nesta Difis ocorreu em 30/09/2009 e 14/10/2009, conforme protocolos de fls. 26 e 29.

Foram apresentadas planilhas demonstrativas de receitas e de apuração de tributos, contratos de câmbio e notas fiscais, além de arquivos digitais contendo informações contábeis — conforme o disposto pela Instrução Normativa SRF nº 86/2001 e na forma estabelecida pelo Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23/10/2001. Estes arquivos foram apresentados, gerados e validados pelo programa SINCO Arquivos Contábeis, da RFB. Outros Termos de Intimação, Constatação e/ou Continuidade do Procedimento Fiscal foram lavrados no curso da presente fiscalização.

Como será explicado mais adiante neste Termo de Verificação Fiscal, a presente fiscalização demandou a abertura de diligências nas empresas MAUA FINANÇAS ADMINISTRAÇÃO DE RECURSOS LTDA., CNPJ nº 04.608.171/0001-59, e MAUÁ CONSULTORIA DE INVESTIMENTOS E ECONÔMICA LTDA., CNPJ nº 08.599.779/0001-15.

Foram lavrados os Termos de Início de Diligência Fiscal de fls. 265/266 e 368/369, além de outros termos de intimação. Nos anos-calendário (AC) de 2007 e 2008, estas empresas também optaram pela tributação com base no lucro presumido, conforme se observa nas declarações de rendimentos — DIPJ/2008 (AC 2007) e DIPJ/2009 (AC 2008), As fls. 467/508.

(...)

2.2. Planejamento Tributário

A Tabela 2 consolida as receitas totais auferidas pelo sujeito passivo em 2006 e 2007, a partir das informações localizadas em DACON, nas planilhas de apuração enviadas pelo contribuinte (fls. 27/28) e em DIPJ. Observa-se que, nestes anos, o sujeito passivo esteve muito próximo de ultrapassar o limite estabelecido legalmente para sua manutenção no regime do lucro presumido. Além disto, pela análise da Tabela 1, o sujeito passivo deixou de apresentar receitas de exportação de serviços a partir de outubro/2006, e não houve receitas contabilizadas nos meses de dezembro/2006 e dezembro/2007 — o que pode, em tese, configurar postergação e/ou repartição de receitas com outras empresas para fins de permanência no regime do lucro presumido ensejando assim urna auditoria mais aprofundada na presente ação fiscal.

2.3. Base Legal

2.3.1. Regime do Lucro Presumido para IRPJ e CSLL

No que se refere aos tributos IRPJ e CSLL, é importante transcrever parte do disposto nos artigos 1º, 2º e 28 da Lei nº 9.430, de 1996, que tratam dos regimes da tributação das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1997:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei." (grifou-se)

Para fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 2003, com as alterações trazidas pelo art. 46 da Lei nº 10.637/02, as condições para que um contribuinte possa optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido estão dadas pelos artigos 13 e 14 da Lei 9.718/98 (a seguir), bem como pelo arts. 246 e 516 do RIR/99.

"Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido set-6 definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a

receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo

o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(..)" (grifou-se)

Da leitura destes dispositivos legais, fica patente que somente a pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

2.3.2. Regimes para PIS e COFINS

O contribuinte que apura o IRPJ pelo lucro presumido fica sujeito ao regime cumulativo para as contribuições PIS e COFINS, sendo excluído da regra geral da não cumulatividade instituída pelas leis mencionadas a seguir:

— a Lei nº 10.637, de 2002, que dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança do PIS, determina que pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido permaneçam no regime do PIS cumulativo:

"Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

(..)

II — as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;"

— o mesmo se aplica ao regime de apuração da COFINS, nos termos da Lei nº 10.833, de 2003, que dispõe sobre a cobrança não-cumulativa deste tributo:

"Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(..)

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;"

2.3.3. Receitas Sem Incidência de PIS e COFINS Não-Cumulativos As Receitas de Exportação de Serviços são isentas de PIS e COFINS, nos termos do art. 45 do Decreto nº 4.524/02:

"Art. 45. São isentas do PIS/Pasep e da Cofins as receitas (Medida Provisória 2.158-35, de 2001, art. 14, Lei nº 9.532, de

1997, art. 39, § 2º, e Lei nº 10.560, de 2002, art. 3º, e Medida Provisória nº 75, de 2002, art. 7º):

(...)

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;" (grifou-se)

Portanto, há que se investigar se houve a efetiva prestação de serviços a residentes no exterior, e se houve o efetivo ingresso de divisas no país quando do recebimento destes serviços.

Além disto, as Receitas Financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa de PIS e COFINS são tributadas à alíquota zero, nos termos do art. 27 da Lei nº 10.865/04 e do Decreto nº 5.442/05 (isto não se aplica aos juros sobre o capital próprio).

2.4. Fundamentação

2.4.1. Constituições Societárias

Em consulta ao sistema CNPJ da RFB (fls. 421/425), foram encontrados outros dois contribuintes com quadros societários e atividades semelhantes aos do sujeito passivo: MAUÁ FINANÇAS ADMINISTRAÇÃO DE RECURSOS LTDA. e MAUÁ CONSULTORIA DE INVESTIMENTOS E ECONÔMICA LTDA. Com o intuito de se coletar maiores informações, foram abertas diligências em tais empresas através dos MPFs de es 08.1.66.00-2009-00578-5 e 08.1.66.00-2009-00579-3, respectivamente (fls. 264 e 367). A Tabela 3 resume algumas informações obtidas a partir da análise do sistema CNPJ e dos contratos sociais das 3 empresas citadas (fls. 155/190, 313/331 e 372/386).

Valem algumas observações:

- em 16/10/2006, a 3ª alteração do contrato social da empresa SONAR CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA. (fls. 313/331) apontou a mudança de sua denominação para MAUÁ FINANÇAS. Nesta mesma data, foram incluídos os principais sócios atuais da empresa, com a exclusão dos antigos sócios. Vale ressaltar que a SONAR CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA. era uma empresa de gestão empresarial que não apresentou receitas durante os anos de 2005 e 2006 — conforme se constatou pela análise das declarações prestadas à RFB (fls. 458/466);

- em 08/01/2007, o CNAE da MAUA FINANÇAS mudou para 6630-4-00 no sistema CNPJ, passando a ser igual ao CNAE da MAUA INVESTIMENTOS;

- em 17/01/2007, foi aberta a empresa MAUA CONSULTORIA, conforme registro do sistema CNPJ — em época de pleno crescimento da atividade econômica de fundos de investimentos financeiros, quando já se vislumbrava uma grande possibilidade de a receita anual da MAUÁ INVESTIMENTOS ultrapassar o limite para permanência no lucro presumido;

- em 31/01/2007, a 10ª alteração do contrato social da MAUA INVESTIMENTOS alterou o objeto social da empresa, de "serviços de administração de carteira de valores mobiliários, de gestão de recursos e de assessoria e consultoria de investimentos, no Brasil e no exterior", para "administração e gestão de fundos de investimento e carteiras de títulos e valores mobiliários constituídos no Brasil" (fls. 161 e 179). Nota-se que a função de consultoria foi transferida para a MAUA CONSULTORIA, ao passo que a exportação de serviços foi transferida para a MAUA FINANÇAS, com o evidente intuito de justificar a repartição de receitas entre as empresas;

— a Tabela 4, construída a partir de informações coletadas da Ficha 50 (Identificação de Sócios ou Titular) da DIPJ para o AC 2007, demonstra grandes coincidências encontradas entre os quadros societários das três empresas citadas;

— as três empresas possuem objetos sociais e razões sociais semelhantes. As pequenas diferenças entre os objetos sociais das empresas não justificam a separação das atividades em três entidades distintas, pois todos os tipos de serviços que foram realizados pela MAUA FINANÇAS e pela MAUA CONSULTORIA em 2007 já vinham sendo normalmente desenvolvidos pela MAUA INVESTIMENTOS anteriormente;

— a partir das ocorrências aqui descritas, as três empresas da Tabela 3 passaram a ocupar o mesmo endereço de sede das sociedades (Av. Brigadeiro Faria Lima, 2277 - 17º andar, São Paulo/SP), compartilhando assim a mesma estrutura física durante o ano de 2007. Em 24/08/2010, o sujeito passivo alterou sua sede social para o endereço atual (fls.).

(vide tabelas às fls. 553 e 554 do Volume 3 dos autos)

2.4.2. Repartição de Receitas

A Tabela 5 apresenta um resumo anual das receitas de prestação de serviço para 2006 e 2007, conforme informações encontradas em DICON (obtidas do sistema ContÁgil), nas planilhas de apuração enviadas pelo contribuinte (fls. 27/28, 286 e 388) e em DIPJ. O Anexo 1 apresenta um detalhamento mensal destas mesmas receitas. Para as receitas de exportação de 2007, foram assumidos os valores da planilha de apuração do contribuinte (iguais à DIPJ). Observa-se que:

- a partir de outubro/2006, a MAUA INVESTIMENTOS não mais apresentou receitas de exportação de serviços. Nota-se ainda que este tipo de receita migrou para a MAUA FINANÇAS a partir de março/2007;

- a partir de junho/2007, nota-se também uma migração parcial das receitas auferidas no mercado interno para a MAUA CONSULTORIA;

- o sujeito passivo (MAUA INVESTIMENTOS) não contabilizou receitas nos meses de dezembro/2006 e dezembro/2007, mas

houve receitas contabilizadas pelas outras duas empresas em dezembro/2007;

- fica claro o gerenciamento de receitas entre as empresas, não se podendo alegar a existência de atividades diferenciadas entre estas.

Pelo exposto, resta evidente a intenção do sujeito passivo de impedir que a receita total da MAUA INVESTIMENTOS excedesse o limite de R\$ 48.000.000,00 no ano-calendário 2007, num esforço contábil de repartição de receitas com outras empresas, na tentativa de evitar o desenquadramento do sujeito passivo dos limites do regime do lucro presumido. Para que não restem dúvidas sobre esta afirmação, foram levantadas provas adicionais no que se refere a clientes, serviços prestados e trabalhadores das empresas — expostas a seguir.

(vide tabela à fl. 555 do volume 3 dos autos)

2.4.3. Clientes

Pela análise dos clientes das empresas (Tabela 6), nota-se que os clientes da MAUA INVESTIMENTOS foram compartilhados ou transferidos para as empresas MAUA FINANÇAS e MAUA CONSULTORIA, com base nas seguintes constatações:

— a partir dos arquivos em formato digital fornecidos pelo contribuinte, o sistema ContAgil da RFB imprimiu o razão contábil das contas de receita de prestação de serviços da MAUA INVESTIMENTOS, para clientes no Brasil e no exterior (fls. 513/515). Estes valores estão confirmados pelos demonstrativos apresentados pelo sujeito passivo (fls. 27/28 e 35), e encontram-se resumidos na Tabela 6, a qual apresenta também as receitas auferidas pelas outras duas empresas em tela, conforme demonstrativos dos contribuintes (fls. 287 e 387);

— nota-se que há somente três clientes envolvidos, sendo dois do Brasil e um do exterior. Do ano 2006 para 2007, alguns movimentos de receitas são claramente identificados — o cliente do exterior migrou totalmente da MAUA INVESTIMENTOS para a MAUA FINANÇAS, ao passo que os clientes do Brasil foram compartilhados com a MAUA CONSULTORIA.

2.4.4. Contratos de prestação de serviço

A análise dos contratos de prestação de serviço confirma o que já se constatou acerca das coincidências entre os clientes das empresas MAUA INVESTIMENTOS, MAUA FINANÇAS e MAUA CONSULTORIA:

— a MAUA INVESTIMENTOS apresentou cópias dos contratos de prestação de serviço para os clientes Unibanco Unido de Bancos Brasileiros S/A, Intrag Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda. e Maua Brasil Master Fund Ltd. (no exterior), As fls. 40/145;

— através do Termo de Inicio de Diligência Fiscal lavrado em 28/12/2009 (fls. 265/266), a MAUA FINANÇAS foi intimada a apresentar cópias dos contratos de prestação de serviço para os

maiores clientes. O contribuinte inicialmente apresentou o mesmo contrato firmado com o cliente no exterior (Maua Brasil Master Fund Ltd.) pela MAUA INVESTIMENTOS (fls. 289/309). Intimado a esclarecer o fato, o contribuinte apresentou outro contrato firmado entre o mesmo cliente no exterior e a MAUÁ FINANÇAS (fl. 332/343) — contrato este bastante semelhante ao primeiro;

— comparando-se os contratos de prestação de serviço firmados com a empresa administradora de fundos de investimento Intrag Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda., nota-se que havia inicialmente apenas um contrato prevendo a gestão de fundos de investimento pela MAUÁ INVESTIMENTOS (fls. 120/145). Posteriormente, pela análise do contrato firmado entre este mesmo cliente e a MAUA CONSULTORIA (fls. 392/399), nota-se que houve a transferência de parte das atribuições originais (de consultoria) da MAUA INVESTIMENTOS (agora chamada de Gestora) para a MAUÁ CONSULTORIA (chamada de Consultora) — demonstrando a intenção do sujeito passivo de justificar a repartição de receitas entre as empresas;

— o mesmo conceito desenvolvido no item anterior se aplica aos contratos firmados entre o cliente Unibanco Unido de Bancos Brasileiros S/A e as empresas MAUÁ INVESTIMENTOS (fls. 63/119) e MAUA CONSULTORIA (fls. 402/413).

2.4.5. Trabalhadores

Para efetuar uma análise comparativa dos trabalhadores das três empresas em tela, estas foram intimadas a apresentar a relação de empregados durante o período de interesse, cujas respostas encontram-se As fls. 191, 288 e 416. Além disto, foi montada a planilha de fl. 226 a partir de consulta ao sistema GFIP WEB da RFB (realizada através do sistema ContAgil), o qual traz informações trabalhistas declaradas pelo contribuinte na GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social). Esta última planilha permite uma rápida visualização sobre a participação dos trabalhadores nas três empresas analisadas, tendo sido encontradas repetições:

— ADRIANO J M DE JONGE — consta como trabalhador autônomo nas empresas MAUÁ INVESTIMENTOS e MAUA FINANÇAS;

— CAIO MEGALE — consta como contribuinte individual (diretor não empregado sem FGTS) nas empresas MAUA INVESTIMENTOS (até maio/2007) e MAUA CONSULTORIA (a partir de junho/2007);

— CASSIANA YUMI HAYASHI FERNANDEZ — consta como empregada da MAUÁ INVESTIMENTOS (até junho/2007) e como contribuinte individual (diretor não empresa sem FGTS) da MAUA CONSULTORIA (a partir de agosto/2007);

— GUSTAVO FIGUEIREDO PEREIRA — consta como empregado da MAUA INVESTIMENTOS (até março/2007) e da MAUA FINANÇAS (a partir de março/2007);

— VANESSA NORCIA SERRÃO — consta como empregada da MAUA INVESTIMENTOS (até março/2007) e da MAUÁ FINANÇAS (a partir de março/2007);

— WILLIAM ISMAEL R TROSMAN — consta como contribuinte individual (diretor não empregado sem FGTS) da MAUA INVESTIMENTOS (até fevereiro/2007) e da MAUA FINANÇAS (a partir de março/2007);

— PLINIO REBOUÇAS RANGEL NETO — consta na GFIP como empregado da MAUÁ INVESTIMENTOS (entre março e julho/2007), e na planilha do contribuinte como funcionário da MAUÁ FINANÇAS (entre março/2007 e agosto/2009);

— ROBSON JOÃO DINIZ — consta na GFIP como empregado da MAU/k INVESTIMENTOS (julho/2007), e na planilha do contribuinte como funcionário da MAUÁ CONSULTORIA (a partir de julho/2007);

— RICARDO MARTINOVICH DOS SANTOS — consta na GFIP como empregado da MAUÁ INVESTIMENTOS (entre maio e julho/2007), e na planilha do contribuinte como funcionário da MAUA CONSULTORIA (a partir de maio/2007).

As observações acima reforçam o estreito relacionamento entre as empresas. Além disto, a GFIP indica que a MAUÁ CONSULTORIA, que começou a faturar em junho/2007, operou unicamente com o trabalho de seus diretores até a admissão de seu primeiro empregado em setembro/2007 (FABIANA D ATRI) — o que se constitui em mais um forte indicio de uso compartilhado da mesma estrutura operacional entre as empresas.

2.4.6. Conclusão

Pelas análises comparativas realizadas entre as três empresas citadas, com relação a objetos sociais, denominações, quadros societários, endereços das sedes, receitas, clientes, serviços prestados e trabalhadores, fica comprovado que o sujeito passivo repartiu receitas com uma nova empresa aberta em 2007 (MAU/k CONSULTORIA) e com outra empresa "reavivada" operacionalmente naquele ano (MAUÁ FINANÇAS), com a finalidade de continuar com todas as suas receitas sendo tributadas no regime do lucro presumido. Caso não tivesse havido a repartição de receitas, o limite anual de R\$ 48.000.000,00 teria sido superado em 2007, e o sujeito passivo estaria sujeito à tributação com base no lucro real em 2008. Como a margem real de lucro do sujeito passivo consideravelmente superior à margem legalmente presumida de 32% para a atividade de prestação de serviços no regime do lucro presumido, conforme se pode constatar pela análise das demonstrações do resultado apresentadas pelo contribuinte e comentadas mais adiante neste termo, conclui-se que a permanência no regime do lucro presumido seria vantajosa para

o contribuinte sob o ponto de vista de redução de sua carga tributária.

Tendo em vista todos os fatos e fundamentos aqui delineados, é fácil concluir que o sujeito passivo passou a repartir suas receitas e atividades com as empresas MAUÁ FINANÇAS e MAUA CONSULTORIA com o único objetivo de reduzir o pagamento de tributos, através de uma manobra de planejamento tributário. Não havendo fundamentos econômicos e empresariais suficientemente fortes para convencer o fisco da necessidade da existência de três entidades distintas, os indícios e provas aqui apontados demonstram claramente que, em 2007, as três empresas operavam como se fossem uma única sociedade de fato.

Para efeito de tributação no ano-calendário 2008, não se pode considerar que o sujeito passivo tenha atendido ao exigido no art. 13. da Lei nº 9.718/98 para permanecer no lucro presumido, pois sua receita bruta total somada às receitas repartidas com as empresas ligadas superou o limite de R\$ 48.000.000,00 no ano anterior de 2007 - como se observa pela coluna "Consolidado" do Anexo I.

Este mesmo raciocínio continuaria válido mesmo que se somasse, à receita do sujeito passivo, a receita bruta total de apenas uma das outras duas empresas ligadas.

Conclui-se que deve ser desconsiderada a opção do contribuinte pelo regime do Lucro Presumido no ano-calendário de 2008, de forma que este Termo de Verificação Fiscal segue com as novas apurações do IRPJ e da CSLL no regime do Lucro Real, de forma consolidada para as três empresas. Em consequência, as contribuições PIS e COFINS também devem ser novamente apuradas, agora no regime da não-cumulatividade e de forma também consolidada. Todos os tributos devem ser apurados conforme o regime de competência, em obediência à legislação fiscal e societária. Deve ser observado o disposto na IN SRF nº 345, de 2003, no que se refere ao tratamento tributário aplicável na mudança do regime de caixa para o regime de competência, se for o caso.

Por último, vale salientar que as conclusões aqui obtidas decorrem principalmente da análise de fatos ocorridos até o final do ano de 2007. Eventuais mudanças operacionais que possam ter sido implementadas nas empresas citadas a partir de 2008 não teriam o condão de alterar o passado - e não teriam, portanto, a capacidade de modificar a desconsideração da opção pelo lucro presumido em 2008.

2.5. Jurisprudências sobre Criação de Virias Empresas para Optar pelo Regime do Lucro Presumido

Seguem algumas jurisprudências administrativas e judiciais confirmando a existência de irregularidade fiscal em casos semelhantes de planejamento tributário envolvendo o lucro presumido.

- *CRIAÇÃO DE DUAS EMPRESAS COM O MESMO OBJETO SOCIAL (EX 86/7)* – Caracteriza-se como evasão ilegal do imposto, pelo que se tributam como de uma só os resultados de duas ou mais empresas, constituídas e administradas pelos mesmos sócios, com o mesmo objetivo social, utilizando os mesmos equipamentos e instalações industriais e comerciais, com consumo de energia, de despesas telefônicas e outras em comum e não diferenciadas, apropriadas por apenas uma delas (Ac. 1º CC 105-3.523/89 - DO 17/05/90 e Resenha Tributária, IR – Jurisprudência Administrativa 12.10, pág. 65). No mesmo sentido, v. Ac. 1º CC 105-4.217/90 (DO 17/09/90) e 7.349/93 (DO 17/10/96).

- *CRIAÇÃO DE VÁRIAS EMPRESAS PARA OPTAR PELO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO* – Há evasão ilegal de tributos quando se criam oito sociedades de uma só vez, com os mesmos sócios que, sob a aparência de servirem à revenda dos produtos da recorrente, têm, na realidade, o objetivo admitido de evadir tributo, ao abrigo da tributação litigada (lucro presumido) (Ac. 1º CC 103-07.260/86 - DO 05/04/88).

- *CRIAÇÃO DE VÁRIAS EMPRESAS PARA OPTAR PELO REGIME DE LUCRO PRESUMIDO* - Legitimidade da atuação do fisco, em face dos elementos constantes dos autos. Constituídas foram, no mesmo dia, de uma só vez, pelas mesmas pessoas físicas, todas sócias da autora, oito sociedades com o objetivo de explorar comercialmente, no atacado e no varejo, calçados e outros produtos manufaturados em plástico, no mercado interno e no internacional. Tais sociedades, em decorrência de suas características e pequeno porte, estavam enquadradas no regime tributário de apuração de resultados com base no lucro presumido, quando sua fornecedora única, a Autora, pagava o tributo de conformidade com o lucro real. Legitimidade da atuação do Fisco, em relação à receita não tributada na Autora; reconhece-se à recorrente, apenas, o direito de compensação do imposto pago pelas aludidas empresas (Apelação Cível nº 115.478-RS, Acórdão da 6ª Turma do Tribunal Federal de Recursos em 18/02/87 - Revista do TER, vol. 146, pág. 217, 1987).

3. Novas Apuração dos Tributos em 2008

Com vistas as novas apurações dos tributos no ano-calendário 2008, de forma consolidada para as empresas MAUA INVESTIMENTOS, MAUA FINANÇAS e MAUÁ CONSULTORIA, foi lavrado o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal em 02/06/2010 (fls. 216/226). Sendo comunicado sobre a desconsideração da opção pelo Lucro Presumido em 2008, o sujeito passivo foi intimado a apresentar, entre outros itens:

— demonstração do resultado do exercício (DRE) consolidada, pelo regime de competência, na periodicidade escolhida (trimestral ou anual);

— demonstrativo de apuração do Lucro Real (Lalur) e do IRPJ;

— demonstrativo de apuração da CSLL;

— demonstrativo e comprovação dos créditos da não-cumulatividade de PIS e COFINS;

— demonstrativo de apuração de PIS e COFINS pelo regime não-cumulativo.

Nas respostas protocoladas em 12/07/2010 (fls. 228, 346 e 417), as intimações foram parcialmente atendidas, com a apresentação das demonstrações do resultado das três empresas. No entanto, o sujeito passivo declarou que não realizaria as novas apurações dos tributos por discordar da aplicação do regime do lucro real. Embora tenha sido dito ao sujeito passivo que a apresentação das novas apurações não implicaria na concordância com os termos da presente autuação, ele optou por não realizar as apurações solicitadas.

Foi lavrado então o Termo de Intimação e de Continuidade do Procedimento Fiscal de 30/07/2010, solicitando demonstrações do resultado mais detalhadas e novos arquivos digitais contendo registros contábeis do ano-calendário 2008 (fls. 237/239). As respostas foram protocoladas em 23/08/2008 (fls. 241 e 347), e as demonstrações do resultado encontram-se as fls. 242/247.

Como o sujeito passivo se dispôs a apresentar as informações contábeis e fiscais necessárias, seguem as novas apurações realizadas pela fiscalização com base nas informações disponíveis, para os seguintes tributos do ano-calendário 2008: IRPJ e CSLL pelo lucro real, bem como PIS e COFINS não-cumulativos.

3.1. PIS e COFINS

As quatro planilhas do Anexo 2 trazem as apurações mensais de PIS e COFINS realizadas pela fiscalização, agora no regime não-cumulativo, com o aproveitamento de ofício dos valores pagos espontaneamente pelo contribuinte no regime cumulativo e de eventuais retenções na fonte. Valem as seguintes observações:

— as planilhas individualizadas do Anexo 2 apuram as bases de cálculo das contribuições (receitas) e as bases de cálculo dos créditos da não-cumulatividade (despesas) separadamente para as empresas MAUA INVESTIMENTOS, MAUA FINANÇAS e MAUA CONSULTORIA. As informações contábeis foram extraídas, pelo sistema ContAgil, dos arquivos digitais fornecidos pelos contribuintes, estando compatíveis com as demonstrações de resultado apresentadas (fls. 242/247);

— foram excluídas as RECEITAS FINANCEIRAS e as RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS, conforme já explicado no item 2.3.3 deste Termo de Verificação Fiscal. No que se refere as receitas de exportação, o sujeito passivo foi intimado a comprovar a efetiva prestação de serviços e o efetivo ingresso de divisas no país. Para o ano-calendário 2008, foram apresentadas planilhas detalhando todas as receitas de prestação de serviço oriundas do exterior (fls. 348/349), bem

como cópias das notas fiscais e dos contratos de câmbio para as 3 maiores receitas — esta amostragem foi considerada suficiente, uma vez que a mesma verificação já havia sido feita para todas as receitas de exportação dos anos 2006 e 2007 no curso da ação fiscal;

— a planilha consolidada do Anexo 2 apura os valores devidos e a pagar das contribuições de forma totalizada para as três empresas, com as deduções das antecipações a título de pagamentos realizados no regime cumulativo — os quais foram confirmados em consulta ao sistema SIEF/Fiscalização Eletrônica da RFB (fl. 509/512). Vale ressaltar que, em suas planilhas de apuração de PIS e COFINS (fls. 211 e 419), o contribuinte não informou deduções de valores retidos na fonte em 2008.

3.2. IRPJ e CSLL

O Anexo 3 traz as apurações anuais de IRPJ e CSLL realizadas pela fiscalização, de forma consolidada para as três empresas no regime do lucro real, com o aproveitamento de ofício dos valores pagos espontaneamente pelo contribuinte no lucro presumido e das retenções na fonte. Valem as seguintes observações:

— a DRE de 2008 foi consolidada a partir das demonstrações dos resultados apresentadas individualmente pelas três empresas (fls. 242/247). Foram utilizadas as denominações dos planos de contas encontrados nos arquivos digitais fornecidos. Não foram constatadas operações entre as empresas a serem eliminadas;

— como o sujeito passivo deixou de apresentar a apuração do lucro real a partir de ajustes ao lucro líquido, foi aqui considerado o "Lucro Líquido antes de IRPJ e CSLL" como sendo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL — conforme valores encontrados nas DREs entregues pelo contribuinte (fls. 242/247). Vale dizer que, como não foram encontradas receitas não tributáveis apuradas em 2008, esta opção mostra-se neutra ou benéfica ao contribuinte, pois não haveria exclusões a serem feitas;

— foi realizado um ajuste no valor do lucro, com o aumento das deduções das despesas de PIS e COFINS em função dos valores que estão sendo ora lançados para estas contribuições. Os valores de PIS e COFINS apurados pelo contribuinte foram extraídos das planilhas do regime cumulativo (fls. 211 e 419) e das DREs apresentadas pelo sujeito passivo — nestas últimas, os valores de PIS e COFINS sobre as receitas de serviços estão incluídas na linha "Deduções de Receitas";

— foram deduzidas as antecipações a título de retenções na fonte e de pagamento realizados no regime do lucro presumido conforme valores declarados em DIPJ. Os pagamentos realizados no regime do lucro presumido foram confirmados em consulta ao sistema SIEF/Fiscalização Eletrônica da RFB (fl. 509/512).

Assim, a fiscalização:

- autuou a contribuinte pelo Lucro Real, desconsiderando a sistemática do Lucro Presumido adotado pela empresa, incluindo na apuração do tributo as receitas das outras duas empresas como se fosse uma única empresa, exigindo IRPJ e CSLL, com o aproveitamento de ofício dos valores pagos na sistemática desconsiderada quanto a esses tributos, sob o fundamento de que a soma das receitas das empresas ultrapassam R\$ 48 milhões. Na apuração dos tributos, descritos no Anexo 3, fl. 568 dos autos, a fiscalização considerou os custos e despesas existentes e escrituradas nos livros fiscais na apuração dos tributos pela sistemática do Lucro Real;

- autuou a contribuinte pela sistemática não cumulativa quanto ao Pis e Cofins, com o aproveitamento de ofício dos valores pagos espontaneamente no regime cumulativo e dos valores retidos na fonte. Na apuração dos tributos, descritos no anexo 2, fls. 564 e seguintes, a fiscalização considerou os créditos de Pis e Cofins escriturados.

A contribuinte interpôs impugnação, refutando as acusações da fiscalização, conforme se observa do relatório fiscal:

2. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada pessoalmente das autuações em 18/11/2010, a contribuinte apresentou, em 17/12/2010, a impugnação de fls. 661 a 703, acompanhada dos documentos de fls. 704 a 913.

Preliminarmente, a impugnante alega nulidade dos lançamentos em razão de não terem sido incluídas as empresas Mauá Finanças e Mauá Consultoria no pólo passivo das obrigações tributárias.

Alega que se trata de hipótese de sujeição passiva solidária prevista no art. 124 do CTN, visto que essas empresas têm interesse na situação que constituiu o fato imponible determinado pela fiscalização. Argumenta que a fiscalização apurou o resultado das três empresas conjuntamente, bem como deduziu, na autuação, os tributos pagos espontaneamente pelas três empresas.

Sustenta que a Mauá Finanças e a Mauá Consultoria são sujeitos da relação jurídica utilizada como base para o lançamento e, portanto, deveriam ter sido incluídas no pólo passivo e intimadas da exigência fiscal.

A impugnante alega que a correta identificação do sujeito passivo é requisito essencial do lançamento, a teor do disposto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Conclui, assim, que deve ser reconhecida a nulidade dos lançamentos por vício formal, decorrente da não inclusão das sociedades Mauá Finanças e Mauá Consultoria no pólo passivo da obrigação tributária.

Quanto ao mérito, a impugnante alega ser indevida a autuação, visto que se trata de três pessoas jurídicas distintas, cujas existências têm fundamento econômico.

Alega que, em razão da competitividade do mercado, surgiu a necessidade de especialização do serviço de gestão de recursos, sendo direcionada a área de consultoria para a Mauá Consultoria e a área de exportação de serviços para a Mauá Finanças, ficando a administração e gestão de fundos de investimentos no Brasil com a Mauá Investimentos.

Alega a impugnante que as três sociedades desenvolvem atividades específicas em cada uma de suas áreas de atuação, possuem administrações distintas e são representadas perante a Comissão de Valores Mobiliários – CVM por gestores diferentes, os quais desempenham função de natureza pessoal na representação das sociedades e de seus clientes. Argumenta que as três sociedades existem de forma independente, não podendo prevalecer a descaracterização da personalidade jurídica levada a efeito pela fiscalização.

A impugnante alega que os aspectos apontados pela fiscalização relativos à repartição de receitas, contratos e clientes apenas confirmam que as três empresas desenvolvem atividades específicas conforme o objeto social: a Mauá Finanças presta serviços para clientes no exterior e a Mauá Consultoria presta consultoria aos clientes da Mauá Investimentos.

Quanto às transferências de empregados e colaboradores, a impugnante alega que elas ocorreram durante o ano de 2007, período no qual as sociedades estavam efetivamente implementando a segregação de suas atividades em razão do crescimento do mercado de fundos de investimentos.

A impugnante sustenta que, ao contrário do alegado pela fiscalização, há propósito negocial e fundamento econômico para a existência das três sociedades. Argumenta que, nos anos de 2006 e 2007, houve crescimento na atividade econômica dos fundos de investimentos e valores mobiliários e, por consequência, houve a necessidade de implementar novas estruturas especializadas para atender a demanda.

Alega a impugnante que a fiscalização não poderia desconsiderar a personalidade jurídica da Mauá Consultoria e da Mauá Finanças, pois elas foram constituídas de forma lícita e regular.

Sustenta que o parágrafo único do art. 116 do CTN, introduzido pela Lei Complementar nº 104/2001, não foi regulamentado até a presente data. Assim, a fiscalização só poderia desconsiderar atos que configurassem dolo, fraude ou simulação, o que não foi apontado no Termo de Verificação Fiscal. Acrescenta que a fiscalização não mencionou a base legal para a descaracterização da personalidade jurídica da Mauá Finanças e da Mauá Consultoria.

Alega ainda que a descaracterização da personalidade jurídica poderia ser reconhecida somente por decisão judicial, a teor do disposto no art. 50 da Código Civil.

A impugnante alega que a fiscalização realizou uma análise subjetiva do negócio jurídico realizado pelas sociedades, não tendo observado os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade, da livre iniciativa e da liberdade. Acrescenta que o princípio da verdade material veda a apreciação subjetiva dos fatos pela autoridade administrativa.

Sustenta que, por força do princípio da legalidade, o nascimento da obrigação tributária está diretamente relacionado à ocorrência efetiva e concreta de fatos que se subsumam integralmente às hipóteses de incidência tributária estabelecidas pela lei.

No caso, argumenta que a fiscalização deixou de observar os mencionados princípios, devendo ser cancelado o lançamento.

Ante o exposto, requer:

i) seja reconhecida a nulidade dos autos de infração em razão de vício formal decorrente da não inclusão das sociedades Mauá Finanças e Mauá Consultoria no pólo passivo das autuações;

ii) seja julgada procedente a impugnação, cancelando-se as exigências fiscais;

iii) seja garantido o direito de apresentar eventuais documentos que se fizerem necessários, bem como sejam juntados aos autos todos os documentos analisados durante a fiscalização e as diligências;

iv) sejam realizadas as intimações em nome do representante legal apontado na impugnação, em seu endereço profissional.

Foram juntados à impugnação os seguintes documentos:

- cópia do CNPJ, da 17ª alteração do contrato social da impugnante;

- procuração;

- cópia dos autos de infração, do termo de verificação fiscal, do termo de arrolamento de bens e direitos, do termo de constatação e de continuidade do procedimento fiscal lavrado em 15/09/2010;

- cópia da 14ª alteração do contrato social da impugnante, da 8ª e da 11ª alterações do contrato social da Mauá Finanças, da ata da assembléia geral de sócios da Mauá Finanças realizada em 14/12/2009, da ata da AGE da MKS – Mauá Sekular Participações e Investimentos S.A realizada em 29/01/2010;

- cópia da 5ª e da 8ª alterações do contrato social da Mauá Consultoria.

Em 22/12/2010, foi apresentada pela impugnante a petição de fls. 914, por meio da qual requer a juntada de cópia autenticada dos documentos de identificação dos advogados que subscreveram a impugnação (fls. 915 e 916).

A DRJ julgou a impugnação improcedente, mantendo os lançamentos nos seguintes termos:

- não se identifica erro quanto ao sujeito passivo, visto que a Impugnante é a contribuinte dos tributos lançados de ofício, sendo que a Mauá Consultoria e a Mauá Finanças foram constituídas formalmente apenas para possibilitar a repartição de receitas;

No mérito a DRJ considerou que:

- o quadro demonstrativo elaborado pela fiscalização (fls. 554), das três empresas, em 2007, são muito semelhantes:

4.1. Constituição societária e administração

De acordo com o quadro demonstrativo elaborado pela fiscalização (fls. 554), as três empresas tinham, em 2007, quadros societários muito semelhantes:

Quadros societários em 2007 (conforme DIPJ)			
Sócio	Participação no capital social		
	Mauá Investimentos	Mauá Finanças	Mauá Consultoria
MS7 Participações S.A.	61,70%	61,96%	61,31%
L2F Participações Ltda.	27,78%	27,78%	27,78%
Rodrigo César de Carvalho	2,56%	2,56%	2,56%
Luiz Fernando Figueiredo	2,49%	2,51%	2,51%
William Ismael Rozenbaum Trosman	2,28%	2,28%	2,28%
Mauro Gentile Rodrigues da Cunha	0,69%	0,70%	0,70%
Fernando Antonio Baptista Monteiro	0,42%	0,42%	0,42%
Caio Megale	0,40%	0,40%	0,40%
Marilisa Cunha Cardoso	0,35%	0,35%	0,35%
Carlos Parga Nina	0,33%	0,33%	0,33%
Fernanda Oliveira Ribeiro Prado de Mello	0,33%	0,33%	0,33%
Sebastião Rubens Câmara Freitas	0,21%	0,21%	0,21%
Diniz Bernardo Nunes Filho	0,11%	0,10%	0,10%

Silvio Arlindo Sobrinho	0,07%	0,07%	0,07%
Patrick Conrad	0,14%	-	-
Ian Daniel Luiz Altino de Lima	0,14%	-	-
Cassiana Yumi Hayashi Fernandez	-	-	0,65%
Total	100,00%	100,00%	100,00%

- a DRJ afirma que o quadro elaborado pela fiscalização (fls. 554), das três empresas, em 2007, são muito semelhantes.

- A contribuinte afirmou em sua defesa que os administradores das empresas eram distintos, bem como os gestores cadastrados na CVM. Para compor sua alegação, apresenta a 14ª Alteração do Contrato Social da Mauá Investimentos (fls. 804 a 819), a 8ª Alteração do Contrato Social da Mauá Finanças (fls. 821 a 838) e a 5ª Alteração do Contrato Social da Mauá Consultoria (fls. 876 a 892), todos com datas de 30/06/2008.

Com base nos contratos sociais consolidados na referida data, foi elaborada a tabela abaixo, que identifica os sócios das três empresas e os respectivos administradores, que se encontram em destaque:

Sócios	Participação no capital social		
	Mauá Investimentos	Mauá Finanças	Mauá Consultoria
MS7 Participações SA	61,811%	60,791%	60,610%
L2F Participações Ltda	27,778%	27,780%	27,780%
Rodrigo César de Carvalho	2,642%	2,560%	2,560%
William Ismael Rozenbaum Trosman	2,383%	2,280%	2,280%
Luiz Fernando Figueiredo	1,777%	2,059%	2,240%
Fernando Antonio Baptista Monteiro	1,339%	0,415%	0,415%
Mauro Gentile Rodrigues da Cunha	0,648%	0,700%	0,700%
Caio Megale	0,434%	0,400%	0,400%
Marilisa Cunha Cardoso	0,379%	0,350%	0,350%
Carlos Parga Nina	0,224%	0,330%	0,330%
Diniz Bernardo Nunes Filho	0,216%	0,105%	0,105%
Silvio Arlindo Sobrinho	0,076%	0,070%	0,070%
Sebastião Rubens Câmara Freitas	0,005%	0,210%	0,210%
Bento Plebst Guida	0,144%		
Ian Daniel Luiz Altino de Lima	0,144%		
Gustavo Figueiredo Pereira		0,650%	
Daniel Albernaz Lemos		0,650%	
Douglas Petrin		0,650%	
Cassiana Yumi Hayashi Fernandez			0,650%
Rogério Domingues Merhy			0,650%
Analícia Polimeno Gil			0,650%
Fernanda Oliveira Ribeiro Prado de Mello			0,001%
	100,000%	100,000%	100,000%

Diante disso, a DRJ, ao analisar o quadro acima e o histórico societário, apresentou as seguintes conclusões:

Cabe ainda observar que, de acordo com a consulta à DIPJ relativa ao ano-calendário de 2008 (fls. 920 a 923), a empresa L2F Participações Ltda. tinha como sócios Luiz Fernando Figueiredo (99,50%) e Thais Heredia Figueiredo (0,50%).

Por sua vez, a empresa MS7 Participações S.A. tinha como acionistas: Luiz Fernando Figueiredo (37,37%), Rodrigo César de Carvalho (30,10%), Mauro Gentile Rodrigues da Cunha (8,15%), Fernando Antonio Baptista Monteiro (7,79%), Caio Megale (4,78%), Marilisa Cunha Cardoso (4,12%), Carlos Parga Nina (3,44%), Sebastião Rubens Câmara Freitas (1,76%), Diniz Bernardo Nunes Filho (1,64%), Silvio Arlindo Sobrinho (0,83%), Fernanda Oliveira Ribeiro Prado de Mello (0,01%) e William Ismael Rozenbaum Trosman (0,01%).

A partir dos dados acima apresentados, constata-se que quase a totalidade do capital social das empresas em questão era detida por um grupo de onze pessoas físicas: Luiz Fernando Figueiredo, Rodrigo César de Carvalho, Mauro Gentile Rodrigues da Cunha, Fernando Antonio Baptista Monteiro, Caio Megale, Marilisa Cunha Cardoso, Carlos Parga Nina, Sebastião Rubens Câmara Freitas, Diniz Bernardo Nunes Filho, Silvio Arlindo Sobrinho e William Ismael Rozenbaum Trosman.

Essas pessoas físicas tinham participação na empresa MS7, principal acionista da Mauá Investimentos, da Mauá Finanças e da Mauá Consultoria, e também tinham participação direta nessas três empresas.

Verifica-se também que Silvio Arlindo Sobrinho e Diniz Bernardo Nunes Filho, além de pertencerem ao quadro societário da MS7 Participações, da Mauá Investimentos, da Mauá Finanças e da Mauá Consultoria, também eram administradores dessas três últimas empresas.

Observa-se que Silvio Arlindo Sobrinho tinha participação ativa na administração das referidas empresas, sendo signatário de diversos documentos que constam dos autos, como por exemplo, respostas a intimações da fiscalização e contratos com clientes (fls. 7, 26, 38, 74, 113, 129, 133, 198, 213, 234, 241, 262, 311, 344, 347, 390, 397, 407, 414, 417).

Os fatos acima expostos indicam que as três empresas em questão são intimamente ligadas, tanto do ponto de vista de sua constituição societária quanto de sua administração. Além disso, as empresas adotam denominações que denotam sua estreita ligação.

Quanto aos objetos sociais das três empresas, a DRJ identifica o seguinte:

Até janeiro de 2007, a impugnante tinha por objeto social a prestação de *“serviços de administração de carteira de valores mobiliários, de gestão de recursos e de assessoria e consultoria em investimentos, no Brasil e no exterior”*, conforme contrato social consolidado em 30/10/2006 após sua 9ª alteração (fls. 155 a 171).

Com a 10ª alteração do contrato social, realizada em 31/01/2007 (fls. 172 a 190), o objeto social da impugnante foi alterado para “*administração e gestão de fundos de investimento e carteiras de títulos e valores mobiliários constituídos no Brasil*”. Ou seja, foi suprimida a prestação de serviços para o exterior e também a atividade de consultoria.

A prestação de serviços para o exterior foi transferida para a Mauá Finanças, que tem por objeto “*a administração e gestão de fundos e carteiras de investimentos constituídos no exterior e de outros fundos, empresas e veículos de investimento constituídos com o propósito específico de receber aplicações de tais fundos e carteiras de investimento. Inclui-se no objeto da Sociedade, para os devidos fins legais, a administração de carteiras de valores mobiliários*”.

Cabe observar que a Mauá Finanças se denominava anteriormente Sonar Consultoria e Serviços Ltda e não apresentou receitas nos anos de 2005 e 2006. Em 16/10/2006, por meio da 3ª alteração do contrato social, sua denominação foi alterada para Mauá Finanças Administração de Recursos Ltda., seu objeto social foi alterado e houve a exclusão dos antigos sócios e o ingresso dos principais sócios da Mauá Investimentos.

Por sua vez, a prestação de serviços de consultoria foi transferida para a Mauá Consultoria, sociedade constituída em 17/01/2007, que tem por objeto social a “*prestação de serviços, no Brasil e no exterior, de : (i) consultoria de valores mobiliários, títulos e outros ativos, financeiros ou não; (ii) consultoria e assessoria econômico-financeira; e (iii) monitoramento e análise de risco de fundos, carteiras e outros veículos de investimento. Inclui-se no objeto da Sociedade, ainda, a realização de palestras e seminários relacionados às atividades descritas em (i) e (ii) acima, bem como o desenvolvimento, licenciamento e cessão de direito de uso de programas de computação (‘softwares’) desenvolvidos pela Sociedade relacionados à atividade descrita em (iii) acima.*”

Verifica-se que a própria descrição dos objetos sociais das empresas evidencia a transferência de atividades anteriormente desenvolvidas pela impugnante para a Mauá Finanças e para a Mauá Consultoria. Tal constatação é ratificada pelos contratos de prestação de serviços.

Em 01/02/2005, foi firmado contrato entre a impugnante e dois fundos de investimentos constituídos nas Ilhas Cayman: Mauá Brasil Fund Ltd. e Mauá Brasil Master Fund Ltd.(fls. 40 a 61), pelo qual a impugnante foi contratada como gestora dos fundos. Esse contrato foi encerrado em 15/12/2006, com efeitos a partir de 01/01/2007, conforme documento de fls. 62.

Em 15/12/2006 (com efeitos a partir de 01/01/2007), foi firmado contrato entre os fundos supracitados, a Mauá Brasil SPC (sediada na Ilhas Cayman) e a Mauá Finanças, pelo qual esta última foi contratada como gestora (fls. 332 a 342). Cabe observar que esse contrato tem o mesmo teor do contrato anteriormente firmado com a impugnante.

Em relação aos clientes no Brasil, em 03/03/2005, a impugnante celebrou contrato com o Unibanco – União de Bancos Brasileiros, CNPJ 33.700.394/0001-40, pelo qual foi contratada como gestora do Mauá Fundo de Investimento Multimercado (fls. 63 a 102), tendo a função de administrar a carteira de investimentos. Esse contrato sofreu três aditamentos, cujas cópias foram juntadas às fls. 103 a 119. No primeiro aditamento, realizado em 22/05/2006, foram incluídos outros quatro fundos de investimentos no contrato. O segundo aditamento, efetuado em 17/11/2006, alterou a remuneração pelos serviços prestados e o

terceiro aditamento, efetuado em 20/11/2007, incluiu novos fundos e também trouxe alterações na remuneração.

A impugnante também firmou contrato com a Intrag Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários Ltda, CNPJ 62.418.140/0001-31, em 02/03/2005, para a gestão do fundo de investimento IES Fiex (fls. 120 a 131). Esse contrato sofreu dois aditamentos, cujas cópias foram juntadas às fls. 132 a 145. No primeiro aditamento, realizado em 06/11/2006, foram incluídos dois outros fundos de investimentos e também foram alteradas as regras operacionais e a remuneração. O segundo aditamento, realizado em 23/07/2007, alterou o limite de exposição a risco de um dos fundos administrados.

Por sua vez, a Mauá Consultoria celebrou contrato em 25/05/2007 com o Unibanco mediante o qual passou a prestar serviços de consultoria de investimentos, constando a impugnante como anuente no referido contrato (fls. 402 a 409). Contrato semelhante foi firmado com a Intrag em 16/05/2007 (fls. 392 a 399).

Em ambos os contratos, a remuneração da Mauá Consultoria foi fixada em 35% da taxa de administração e 20% da taxa de performance, calculadas com base nos regulamentos dos fundos de investimento. Ressalte-se que os contratos também estabelecem que cabe à Mauá Consultoria apenas recomendar a aquisição e a venda de ativos, permanecendo a impugnante como responsável pela decisão final quanto aos investimentos dos fundos por ela administrados.

A partir dos fatos acima relatados, observa-se que a criação da Mauá Consultoria e a aquisição da Mauá Finanças não trouxeram novos contratos ou clientes. Houve apenas a transferência ou o compartilhamento de contratos que a impugnante já possuía.

Em relação aos clientes no exterior, o contrato que a impugnante possuía foi rescindido e foi celebrado contrato nos mesmos termos com a Mauá Finanças, tendo sido tais instrumentos firmados na mesma data (15/12/2006), tendo os documentos a mesma fonte, conforme se verifica nos respectivos rodapés: “G:\Clientes\Mauá\Versões Nova Gestora\versões pdf\Termination Inv. Man. Agre. (14.12.2006).doc” e “G:\Clientes\Mauá\Versões Nova Gestora\versões pdf\Investment Management Agreement (14.12.2006).doc” (fls. 62 e 342).

Observa-se também que os citados documentos foram assinados pelo Sr. Luiz Fernando Figueiredo (pela Mauá Investimentos) e pelo Sr. Willian Trosman (pela Mauá Finanças) e pelo Sr. Lourenço Bastos Tigre (representando os fundos de investimento). Cabe observar que este último era sócio da impugnante na época, conforme consulta ao sistema CNPJ (fls. 919), tendo-se retirado em 31/01/2007 (10ª alteração do contrato social da impugnante, fls. 172 a 190).

No que tange aos clientes no Brasil, a impugnante direcionou para a Mauá Consultoria a atividade de consultoria de investimentos prestada aos fundos e dividiu com a mesma a remuneração recebida, cabendo a esta última 35% da taxa de administração e 20% da taxa de performance.

Ante o exposto, conclui-se pela inexistência de fundamento econômico e de propósito negocial na criação das duas novas empresas. Como visto, essas empresas passaram a desenvolver atividades empresariais que já eram desenvolvidas pela impugnante,

com os mesmos clientes e contratos, não tendo a criação das mesmas agregado valor ao negócio desenvolvido pela impugnante, servindo apenas para a repartição formal das receitas.

Quanto à questão dos trabalhadores, a DRJ faz uma análise detalhada dos funcionários. Vejamos:

4.3. Dos trabalhadores

No curso da ação fiscal, as três empresas foram intimadas a apresentar a relação de empregados, as quais foram juntadas às fls. 191, 288 e 416. Às fls. 226, consta quadro consolidado dos trabalhadores das três empresas elaborado pela fiscalização com base nos dados da GFIP.

A partir desses dados, observa-se que há vários trabalhadores que constam da GFIP de duas empresas, a saber:

- Adriano J. M. de Jonge – Mauá Investimentos e Mauá Finanças;
- Caio Megale – Mauá Investimentos e Mauá Consultoria;
- Cassiana Yumi H. Fernandez – Mauá Investimentos e Mauá Consultoria;
- Gustavo Figueiredo Pereira – Mauá Investimentos e Mauá Finanças;
- Vanessa Norcia Serrão – Mauá Investimentos e Mauá Finanças;
- Willian Ismael R. Trosman – Mauá Investimentos e Mauá Finanças.

Além disso, verifica-se que há divergências entre a GFIP e as planilhas entregues pelas contribuintes nos seguintes casos:

- Plínio Rebouças Rangel Neto – consta na GFIP como empregado da Mauá Investimentos e na planilha como funcionário da Mauá Finanças;
- Robson João Diniz – consta na GFIP como empregado da Mauá Investimentos e na planilha como funcionário da Mauá Consultoria;
- Ricardo Martinovich dos Santos – consta na GFIP como empregado da Mauá Investimentos e na planilha como funcionário da Mauá Consultoria.

Por sua vez, a impugnante alega que *“as transferências dos empregados e colaboradores ocorreram, basicamente, no exercício de 2007, período no qual as Sociedades estavam efetivamente implementando seus objetivos de segregação das suas atividades em razão da nova realidade de desenvolvimento do mercado nacional.”*

Os fatos acima descritos indicam que não havia uma clara separação entre as estruturas operacionais das três empresas, o que é reforçado pelo fato de que as empresas tinham o mesmo endereço comercial, ou seja, ocupavam o mesmo espaço físico.

Diante disso, concluiu a DRJ que analisando o quadro societário, o objeto social, o endereço, a denominação, as receitas, os clientes, contratos e trabalhadores, conclui-se que a impugnante repartiu receitas com as empresas Mauá Consultoria e Mauá Finanças, não restando comprovada a ocorrência de outro motivo a não ser o de permanecer no regime do lucro presumido.

Assim, concluiu pela manutenção integral dos lançamentos.

Devidamente intimada da decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando o seguinte:

A) Nulidade do Lançamento

- não houve a inclusão no pólo passivo das sociedades Mauá Finanças e Mauá Consultoria quanto à descaracterização da opção pelo Lucro Presumido, o que contamina o lançamento;

- Com isso, fere o disposto no artigo 142 do CTN;

- Afirma que se trata de hipótese de sujeição passiva solidária, na medida em que as sociedades Mauá Finanças e Mauá Consultoria tem interesse jurídico na situação que constitui o fato imponible determinado pela Fiscalização;

- Assim, a não inclusão no pólo passivo da obrigação tributária das sociedades Mauá Finanças e Mauá Consultoria e, por consequência, a ausência de intimação, fulminam a validade da constituição do crédito tributário por vício formal do lançamento.

B) Ao tratar do mérito, a Recorrente aponta o seguinte:

47. Conforme se verifica da fundamentação do lançamento, a Fiscalização apresentou o seguinte QUADRO SOCIETÁRIO:

RAZÃO SOCIAL E CNPJ	DATA DA ABERTURA OU TRANSFORMAÇÃO	CNAE *	OBJETO SOCIAL
Mauá Investimentos Ltda. 07.170.960/0001-49	22/12/2004	6630-4-00	“administração de carteira de valores mobiliários, de gestão de recursos e de assessoria e <u>consultoria de investimentos, no Brasil e no exterior</u> ”(antes de 31/07/2007) “administração e gestão de fundo de investimento e carteira de títulos e valores mobiliários no Brasil” (após 31/07/2007)
Mauá Finanças Administração Recursos Ltda. 04.608.171/0001-59	03/08/2001 (transformada em 16/10/2006)	6630-4-00	“administração e gestão de fundo de investimento e constituídos no exterior e de outros fundos...a administração de carteira de valores mobiliários no Brasil”
Mauá Consultoria de Investimento Econômica Ltda. 08.599.779/0001-15	17/01/2007	7020-4-00	“...prestação de serviços, no Brasil ou no exterior, de (i) <u>consultoria de valores mobiliários, títulos e outros ativos...</u> (iii) monitoramento e análise de riscos de fundos, carteiras e outros veículos de investimentos..”

(*) Classificação Nacional de Atividade Econômica

6630-4-00: Atividade de administração de fundos pro contrato ou comissão

7020-4-00: Atividade de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica.

48. Com efeito, o referido QUADRO SOCIETÁRIO demonstra que as sociedades MAUÁ INVESTIMENTOS, MAUÁ FINANÇAS e MAUÁ CONSULTORIA existiam desde o ano-calendário 2007.

49. Vale dizer, a NOVA ESTRUTURA das sociedades ocorreu dentro de um INTERVALO TEMPORAL ADEQUADO para a organização e divisão das atividades empresariais das partes envolvidas.

50. De fato, é notório que nos anos-calendário 2006 e 2007 houve efetivamente um crescimento da atividade econômica dos FUNDOS DE INVESTIMENTO E VALORES MOBILIÁRIOS, em razão da intensificação dos fluxos financeiros no mercado nacional.

51. Nesse contexto, em razão da **competitividade do mercado**, existiu a necessidade de ESPECIALIZAÇÃO do serviço de gestão de recursos e a conjunção de esforços com vistas a economia de despesas operacionais, objetivando fossem alcançados melhores resultados financeiros para seus clientes e para as Sociedades.

52. Este cenário conduziu o direcionamento da área de consultoria para a MAUÁ CONSULTORIA, da área de exportação de serviços para a MAUÁ FINANÇAS e a segregação da atividade de administração e gestão de fundos no Brasil para a MAUÁ INVESTIMENTOS.

53. Vale dizer, cada uma das três sociedades passou a ser responsável pela elaboração de estudos e análises de investimentos que fundamentem as decisões de investimentos a serem tomadas. Nesse contexto, são mantidos registros apropriados e independentes com as justificativas das recomendações indicadas por cada uma delas em seu campo de atuação.

54. Ressalte-se que a adoção do mesmo CNAE para a MAUÁ INVESTIMENTOS E MAUÁ FINANÇAS não implica em qualquer óbice à DISTINÇÃO das duas Sociedades, uma vez que cada uma delas exerce atividades direcionadas, respectivamente, para o MERCADO NACIONAL e para o MERCADO EXTERNO.

55. Oportuno esclarecer que os objetos sociais e razões sociais das Empresas são COMPLEMENTARES, na medida em que cada uma, atuando na sua ATIVIDADE ESPECÍFICA, pode alcançar melhor rentabilidade para seus clientes e para o próprio negócio por meio de TAXAS DE PERFORMANCE estipuladas de forma mais ou menos agressiva.

56. Ademais, importante ressaltar que a MAUÁ INVESTIMENTOS, MAUÁ FINANÇAS e MAUÁ CONSULTORIA observaram as REGRAS SOCIETÁRIAS cogentes na sua constituição, não havendo qualquer possível infração apontada.

57. Aliás, a ADMINISTRAÇÃO das sociedades, conforme se verifica dos Contratos Sociais vigentes no ano-calendário 2008, competia e compete, atualmente, a SÓCIOS DIFERENTES (**docs. 05/07**):

“A Sociedade será administrada isoladamente por LUIZ FERNANDO FIGUEIREDO e, sempre em conjunto de dois entre si, por RODRIGO CÉSAR DE CARVALHO, CARLOS PARGA NINA, SILVIO ARLINDO SOBRINHO, MAURO GENTILE RODRIGUES DA CUNHA, DINIZ BERNARDO NUNES FILHO, IAN DANIEL LUIZ ALTINO DE LIMA e BENTO PLEBST GUIDA acima qualificados, todos com a denominação de ‘Administradores’. Os Administradores permanecerão em seus cargos por tempo indeterminado, até que sócios, nos termos da legislação em vigor, os destituam.”

(MAUÁ INVESTIMENTOS, 14ª alteração do Contrato Social)

"A Sociedade será administrada sempre em conjunto de dois entre si, por WILLIAM ISMAEL ROZENBAUM TROSMAN, SILVIO ARLINDO SOBRINHO, FERNANDO ANTONIO BAPTISTA MONTEIRO, DINIZ BERNARDO NUNES FILHO, GUSTAVO FIGUEIREDO PEREIRA, DANIEL ALBERNAZ LEMOS e DOUGLAS PETRIN, acima qualificados, todos com a denominação de 'Administradores'. Os Administradores permanecerão em seus cargos por tempo indeterminado, até que sócios, nos termos da legislação em vigor, os destituam."

(MAUÁ FINANÇAS, 8ª alteração do Contrato Social)

"A Sociedade será administrada, sempre em conjunto de dois entre si, por CAIO MEGALE, SEBASTIÃO RUBENS CÂMARA FREITAS, SILVIO ARLINDO SOBRINHO, DINIZ BERNARDO NUNES FILHO, CASSIANA YUMI HAYASHI FERNANDEZ e ROGÉRIO DOMINGUES MERHY, acima qualificados, todos com a denominação de 'Administradores'. Os Administradores permanecerão em seus cargos por tempo indeterminado, até que sócios, nos termos da legislação em vigor, os destituam."

(MAUÁ CONSULTORIA, 5ª alteração do Contrato Social)

58. Importante ressaltar que, nos termos do artigo 7º, § 9º, da **INSTRUÇÃO Nº 306, DE 05 DE MAIO DE 1999**, com redação determinada pela **INSTRUÇÃO Nº 364, DE 7 DE MAIO DE 2002**, ambas da **COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM**, cada uma das sociedades atribuiu a um dos seus Administradores a RESPONSABILIDADE pela consultoria de valores mobiliários:

*"Art. 7º - A autorização para o exercício da atividade de **administração de carteira de valores mobiliários somente é concedida à pessoa jurídica domiciliada no País que:***

(...)

§ 9º A atribuição da responsabilidade pela administração de carteira de valores mobiliários a gerente-delegado ou a sócio-gerente deverá ser consignada no contrato social da pessoa jurídica. (NR)"

*(destaque da **Recorrente**)*

(...)

63. Assim, não há dúvidas de que as três sociedades desenvolvem ATIVIDADES ESPECÍFICAS em cada uma das suas áreas de atuação, possuem ADMINISTRAÇÕES distintas e estão representadas perante a COMISSÃO DE VALORES IMOBILIÁRIOS por seus RESPONSÁVEIS, os quais desempenham FUNÇÃO DE NATUREZA PESSOAL na representação das sociedades e de seus clientes.

64. Confira-se o quadro representativo:

Mauá Investimentos Ltda.

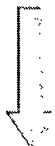
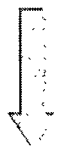
Sociedade tem por objeto a administração e gestão de fundos de investimento e carteiras de títulos e valores mobiliários constituídos no Brasil.

Mauá Finanças Administração de Recursos Ltda.

Sociedade tem por objeto a administração e gestão de fundos e carteiras de investimento constituídos no exterior e de outros fundos, empresas e veículos de investimento constituídos com o propósito específico de receber aplicações de tais fundos e carteiras de investimento. Inclui-se no objeto da Sociedade, para os devidos fins legais, a administração de carteiras de valores mobiliários.

Mauá Consultoria de Investimentos e Econômica Ltda.

Sociedade tem por objeto a prestação de serviços, no Brasil ou no exterior, de: (i) consultoria de valores mobiliários, títulos e outros ativos, financeiros ou não; (ii) consultoria e assessoria econômico-financeira; e (iii) monitoramento e análise de risco de fundos, carteiras e outros veículos de investimento. Inclui-se no objeto da Sociedade, ainda, a realização de palestras e seminários relacionados às atividades descritas em (i) e (ii) acima, bem como o desenvolvimento, licenciamento e cessão de direito de uso de programas de computação ("softwares") desenvolvidos pela Sociedade relacionados à atividade descrita em (iii) acima.

**Administração:**

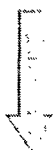
Luiz Fernando Figueiredo e sempre em conjunto de dois entre si, por Rodrigo César de Carvalho, Carlos Parga Nina, Silvio Arlindo Sobrinho, Mauro Gentile Rodrigues Da Cunha, Diniz Bernardo Nunes Filho, Ian Daniel Luiz Altino De Lima e Bento Plebst Guida.

Administração:

Sociedade será administrada sempre em conjunto de dois entre si, por William Ismael Rozenbaum Trosman, Silvio Arlindo Sobrinho, Fernando Antonio Baptista Monteiro, Diniz Bernardo Nunes Filho, Gustavo Figueiredo Pereira, Daniel Albernaz Lemos E Douglas Petrin.

Administração:

Sociedade será administrada, sempre em conjunto de dois entre si, por Caio Megale, Sebastião Rubens Câmara Freitas, Silvio Arlindo Sobrinho, Diniz Bernardo Nunes Filho, Cassiana Yumi Hayashi Fernandez E Rogério Domingues Merhy.

**Gestor cadastrado na CVM:**

Luiz Fernando Figueiredo.

Gestor Cadastrado na CVM:

Fernando Antonio Baptista Monteiro.

Gestor Cadastrado na CVM:

Caio Megale.

Já em relação aos contratos firmados pelas empresas, alega a Recorrente que:

78. Frise-se, com fundamento em **motivos negociais** legítimos, as três sociedades foram idealizadas exatamente para obtenção de uma melhor performance de cada uma delas no desenvolvimento de suas atividades específicas, inclusive, junto aos clientes já existentes e a outros clientes em potencial.

79. Quanto aos CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, a Fiscalização e a decisão da DRJ, na mesma linha de argumentação, concluíram equivocadamente quanto à inexistência de distinção entre as sociedades, na medida em que:

- (A) a MAUÁ FINANÇAS apresentou um contrato firmado com o cliente localizado no exterior (MAUÁ BRASIL MASTER FUND LTDA.) que anteriormente era atendido pela MAUÁ INVESTIMENTOS; e
- (B) nos contratos de prestação de serviços firmados com a LINTRAG DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA. e o UNIBANCO UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S/A, a MAUÁ CONSULTORIA passa a prestar serviços de consultoria.

80. Conforme já mencionado, cada uma das três sociedades, ao firmarem os contratos de prestação de serviços analisados pela Fiscalização, em verdade, apenas estão exercendo suas respectivas atividades.

81. A Fiscalização e a decisão da DRJ utilizam como outro elemento para a descaracterização da personalidade jurídica das sociedades o fato de alguns EMPREGADOS E COLABORADORES terem sido transferidos de uma sociedade para outra e concluem:

- *“as observações acima reforçam o estreito relacionamento entre as empresas”* (página 11 do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL); e

- “os fatos acima descritos indicam que não havia uma clara separação entre as estruturas operacionais das três empresas, o que é reforçado pelo fato de que as empresas tinham o mesmo endereço comercial, ou seja, ocupavam o mesmo espaço físico.” (fl. 1073).

82. Ressalte-se que as transferências dos empregados e colaboradores ocorreram, basicamente, no exercício de 2007, período no qual as Sociedades estavam efetivamente implementando seus objetivos de segregação das suas atividades em razão da nova realidade de desenvolvimento do mercado nacional.

83. Assim, em que pese a conclusão da Fiscalização no sentido de descaracterizar a personalidade jurídica da MAUÁ INVESTIMENTOS, MAUÁ FINANÇAS e MAUÁ CONSULTORIA, as sociedades em questão exercem atividades DISTINTAS e INDEPENDENTES, objetivando maior eficiência e melhores resultados na prestação de seus serviços.

No mais, reproduz os mesmos argumentos trazidos na impugnação, especificamente quanto ao propósito negocial e a ilegalidade do lançamento.

Em memoriais, assinado agora por outro advogado, trouxe aos autos novos argumentos quanto à contestação do lançamento fiscal, nos seguintes termos:

a) Nulidade da Autuação Fiscal

- Impugna a base de cálculo apurada pela fiscalização, informando que no ano calendário de 2007 a contribuinte optou na sistemática do Lucro Presumido pelo regime de caixa. Assim, as suas receitas só eram contabilizadas no momento de seu efetivo recebimento;

- Ocorre que, a desconsideração pela Fiscalização da opção da Recorrente pelo Lucro Presumido no ano de 2008 e, conseqüentemente, a mudança para a sistemática do Lucro Real, não admite a apuração de resultado pelo regime de caixa, mas apenas pelo regime de competência;

- Diante disso, afirma que a alteração do regime de caixa para o regime de competência deverá seguir o disposto no artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 345/2003:

Art. 1º Para fins de apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep, a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido ou pela tributação na forma do Sistema Integrado de

Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas à medida do recebimento e, por opção ou obrigatoriedade, passar a adotar o critério de reconhecimento de suas receitas segundo o regime de competência, deverá reconhecer no mês de dezembro do ano-calendário anterior àquele em que ocorrer a mudança de regime as receitas auferidas e ainda não recebidas.

- Destaca ainda que a fiscalização ao desconsiderar a opção da Recorrente pela sistemática do Lucro Presumido deveria ter reconhecido no mês de dezembro de 2007 (ano-calendário anterior àquele em que ocorreu a mudança de regime) as receitas que foram geradas em anos anteriores, mas que ainda não haviam sido efetivamente recebidas, em estrito cumprimento ao que determina a referida IN SRF nº 345/2003;

- Além disso, aponta que nas folhas 8 e 13 do TVF a base de cálculo utilizada pela fiscalização, para apurar os tributos supostamente devidos, deriva de documentos contábeis e fiscais disponibilizados pela Recorrente, os quais foram elaborados utilizando-se o regime de caixa;

- Assim, afirma que a fiscalização não poderia ter utilizado com base na sistemática do Lucro Presumido, os valores dispostos no Anexo 1 do TVF, uma vez que estes decorrem de informações encontradas em DACON, nas planilhas de apuração enviadas pelo contribuinte e em DIPJ, ou seja, não houve a apuração correta pelo regime de competência, o que anularia o lançamento fiscal;

- Alega ainda que o fundamento para a lavratura dos autos de infração em análise foi a suposta repartição de receitas realizadas pela Recorrente, com o intuito de continuar na sistemática do Lucro Presumido;

- Afirma que de fato, analisando os anos posteriores ao ano calendário de 2007, constata-se que o Grupo da Recorrente sofreu com fortes prejuízos, conseguindo uma leve recuperação apenas em 2012, mas nunca se aproximando do limite de receita anual para opção pelo Lucro Presumido;

Exercício	Mauá Investimentos	Mauá Consultoria	Mauá Finanças	Totais
2007	46.963.293,33	11.948.483,87	11.753.908,58	70.665.685,78
2008	8.043.147,65	7.647.610,44	2.998.968,24	18.689.726,33
2009	2.901.262,24	2.225.781,43	1.083.794,92	6.210.838,59
2010	5.232.318,88	3.485.012,63	129.070,42	8.846.401,93
2011	5.642.877,59	979.919,65	333.191,89	6.955.989,13
2012	18.313.560,19	4.593.687,97	688.006,53	23.595.254,69

- Por fim, alega que se tivesse o intuito de burlar o limite de receita anual, requisito para adoção da sistemática do Lucro Presumido, poderia simplesmente pedir aos seus clientes que a pagassem posteriormente, tendo em vista que optara pelo regime de caixa e só

iria registrar as suas receitas no momento do efetivo recebimento, sendo mais custosa a criação de duas empresas completamente distintas.

Em seu pedido, requereu o cancelamento dos lançamentos.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro Rafael Correia Fuso

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Inicialmente, destaca-se que há vícios no lançamento que impõe o seu cancelamento.

A principal questão a ser destacada e acolhida está na imperícia da fiscalização em efetuar o lançamento com base no Lucro Real.

JAMAIS a fiscalização poderia, sem conhecer a fundo os custos e despesas apurados pela contribuinte no ano calendário de 2008, autuar a empresa pelo LUCRO REAL, ao desqualificar a opção do contribuinte quanto ao recolhimento pelo Lucro Presumido.

Há nítido erro material da fiscalização em considerar a “receita” como “lucro” ou base tributada pelo Lucro Real, sob o fundamento de que o contribuinte não apresentou a apuração (custos e despesas) para a tributação pela sistemática do Lucro Real, após o desenquadramento, a despeito de ter sido intimado o contribuinte para tanto.

Vejamos o nítido erro da fiscalização através das transcrições extraídas do relatório fiscal:

Conclui-se que deve ser desconsiderada a opção do contribuinte pelo regime do Lucro Presumido no ano-calendário de 2008, de forma que este Termo de Verificação Fiscal segue com as novas apurações do IRPJ e da CSLL no regime do Lucro Real, de forma consolidada para as três empresas. Em conseqüência, as contribuições PIS e COFINS também devem ser novamente apuradas, agora no regime da não-cumulatividade e de forma também consolidada. Todos os tributos devem ser apurados conforme o regime de competência, em obediência à legislação fiscal e societária. Deve ser observado o disposto na IN SRF nº 345, de 2003, no que se refere ao tratamento tributário aplicável na mudança do regime de caixa para o regime de competência, se for o caso.

(...)

3.2. IRPJ e CSLL

O Anexo 3 traz as apurações anuais de IRPJ e CSLL realizadas pela fiscalização, de forma consolidada para as três empresas no regime do lucro real, com o aproveitamento de ofício dos valores

pagos espontaneamente pelo contribuinte no lucro presumido e das retenções na fonte. Valem as seguintes observações:

— a DRE de 2008 foi consolidada a partir das demonstrações dos resultados apresentadas individualmente pelas três empresas (fls. 242/247). Foram utilizadas as denominações dos planos de contas encontrados nos arquivos digitais fornecidos. Não foram constatadas operações entre as empresas a serem eliminadas;

— como o sujeito passivo deixou de apresentar a apuração do lucro real a partir de ajustes ao lucro líquido, foi aqui considerado o "Lucro Líquido antes de IRPJ e CSLL" como sendo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL — conforme valores encontrados nas DREs entregues pelo contribuinte (fls. 242/247). Vale dizer que, como não foram encontradas receitas não tributáveis apuradas em 2008, esta opção mostra-se neutra ou benéfica ao contribuinte, pois não haveria exclusões a serem feitas;

— foi realizado um ajuste no valor do lucro, com o aumento das deduções das despesas de PIS e COFINS em função dos valores que estão sendo ora lançados para estas contribuições. Os valores de PIS e COFINS apurados pelo contribuinte foram extraídos das planilhas do regime cumulativo (fls. 211 e 419) e das DREs apresentadas pelo sujeito passivo — nestas últimas, os valores de PIS e COFINS sobre as receitas de serviços estão incluídas na linha "Deduções de Receitas";

Apenas um comentário pertinente ao tema, o fato da fiscalização intimar o contribuinte a apresentar a apuração do Lucro Real não implica em presunção e permissão de considerar a receita como base de cálculo do IRPJ na sistemática do Lucro Real, muito menos permite a fiscalização, mesmo que realizando as deduções dos valores retidos na fonte e recolhidos pela contribuinte na sistemática do Lucro Presumido.

Estamos diante de um nítido caso, em razão da falta de conhecimento da despesa pela fiscalização, de APLICAÇÃO DE ARBITRAMENTO, nos termos do artigo 530, inciso III, do RIR/99, que prescreve:

“Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1.º):

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;”

Ou se analisa e conhece a fundo, por meio de verificação de livros fiscais e contábeis os custos e despesas da contribuinte para fins de apuração do Lucro Real, ou se aplica o arbitramento quando não se conhece os custos e despesas.

Trata-se de uma forma lógica de apuração que deveria ter sido adotada pela fiscalização.

Consigna-se que não estamos diante da existência de prova de escrituração regular ou irregular da contribuinte, pois essa informação não foi demonstrada e comprovada nos autos.

O problema ora enfrentado é outro, qual seja a falta de informações por parte da fiscalização dos custos e despesas do contribuinte, para fins de apuração do tributo pela sistemática do Lucro Real, que ao intimar a contribuinte não obteve informações para se apurar o tributo pela modalidade adotada no lançamento.

Ainda que se argumente, não entrando nesse mérito, que na pior das hipóteses o contribuinte tivesse que adotar a sistemática do Lucro Real por ter estourado o limite legal, ainda estamos diante de arbitramento, nos termos do inciso IV do artigo 530 do RIR/99.

Prejudicadas os demais fundamentos.

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, DOU-LHE provimento para cancelar o lançamento fiscal.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rafael Correia Fuso - Relator