



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16682.720010/2014-87</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-001.310 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de junho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	RECREIO VEÍCULOS S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. CONSTITUIÇÃO DE SCPS PARA PERMITIR REDUÇÃO DE TRIBUTOS DA EMPRESA SÓCIA. ATIVIDADES DESMEMBRADAS ENTRE AS SCPS.

Uma vez comprovado que as atividades desenvolvidas por Sociedades em Conta de Participações foram desmembradas da sociedade titular de fato da estrutura e dos rendimentos, as receitas por elas auferidas devem ser imputadas ao titular de fato da estrutura, contribuinte sujeito ao Lucro Real. A conduta planejada de constituição de sociedades em conta de participação com o único e exclusivo objetivo de aproveitamento do benefício da tribulação decorrente de opção por regime tributário menos oneroso consubstancia-se em prática utilizada para lesar o Erário Público, além de permitir a desconsideração do suposto planejamento tributário para tributar os resultados da SCP na apuração do lucro da sócia beneficiária da redução tributária, titular de fato da estrutura e dos rendimentos.

SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE FATO. RECEITAS DA SÓCIA OSTENSIVA ARTIFICIALMENTE TRANSFERIDAS. FATOS GERADORES PRATICADOS PELO SÓCIO OSTENSIVO. FRAUDE. SONEGAÇÃO. REDUÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Constatada a constituição meramente formal de sociedades em conta de participação com o único objetivo de transferir artificialmente receitas dos fatos geradores praticados pelo sócio ostensivo e obter a indevida redução de tributos, tem-se por configuradas as condutas de fraude e sonegação, e justificada a imposição da multa de ofício qualificada.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2009

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ART. 8 DA LEI 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Com base no artigo 106, II, “c” do CTN e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, o qual prevê nova redação para a qualificação da multa, menos gravosa para o contribuinte sancionado, deve haver a aplicação da retroatividade benigna.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Ainda que não suscitado no recurso, cabe a redução da multa de ofício para o percentual de 100%, pela aplicação retroativa da norma que estabelece penalidade menos gravosa.

Sala de Sessões, em 11 de junho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente e Redator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Maurício Novaes Ferreira, Marcelo José Luz de Macedo, André Luis Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Correa, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Nos termos do inciso III, do art. 58, do RICARF, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, designou-se redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que o relator original Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, não mais integra o CARF.

Como redator *ad hoc* apenas para formalizar o acórdão, o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridos pelo relator original no diretório oficial do CARF, e aqui reproduzidas.

**RELATÓRIO**

Por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão de julgamento da **2ª Turma da DRJ/BSB**, o qual será complementado ao final:

Contra a empresa RECREIO VEICULOS S.A., identificada no preâmbulo, foram lavrados os autos de infração às fls. 530/581, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário relativo aos ano-calendário de 2009, abaixo discriminado, no montante de R\$ 6.293.726,99 (seis milhões duzentos e noventa e três mil setecentos e vinte seis reais e noventa e nove centavos), incluindo juros de mora e multa proporcional qualificada:

- Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ	R\$ 3.848.466,41
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL	R\$ 1.223.394,93
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins	R\$ 1.003.674,59
- Contribuição para o PIS/Pasep	R\$ 218.191,06

**DO PROCEDIMENTO FISCAL**

A descrição dos fatos nos autos de infração informa a existência de saldo insuficiente para compensação de prejuízos e ainda omissão de resultado auferido em operações de conta alheia. A infração refletiu na CSLL. PIS e COFINS foram apurados pelo regime não-cumulativo.

O Termo de Verificação Fiscal informa que (fls. 491/529):

*O objetivo da ação fiscal foi apurar indícios de planejamento tributário, em razão da constituição de sociedades em Conta de Participação, com o propósito específico de reduzir os tributos... A presente fiscalização teve origem em procedimento anterior cujo auto de infração é controlado pelo Processo Administrativo nº 16682.721164/2011-43.*

A fiscalização no seu relato tece longo comentário sobre a empresa Recreio Veículos LTDA (fiscalização 2007 e 2008), atual Recreio Veículos S.A (ora atuada), que faz parte do conglomerado Grupo Empresarial LÍDER, cujo controle é exercido pela empresa Líder Comércio e Participações LTDA.

O trabalho de auditoria fiscal detectou a existência de 3 tipos de Sociedades em Conta de Participação – SCP ligadas a cada um dos estabelecimentos da Interessada (matriz e filiais):

SCP VDI – Mediação e intermediação de vendas diretas;

SCP FINANCIAMENTO DE CLIENTES – Intermediação de vendas de captação de financiamentos de clientes; e;

SCP FROTISTA – Mediação e intermediação de vendas a frotistas.

A constituição destas SCP, datadas de 01/08/2007, tem como sócio ostensivo a Recreio Veículos LTDA (atual Recreio Veículos S.A) e como sócio oculto Eloy José Mendonça Braz, CPF 862.412.816-15, ligado ao grupo através da empresa Bráulio Braz Participações LTDA, da qual é sócio-quotista, atualmente é um dos Diretores da fiscalizada e seu representante (conforme contrato social).

Todas as receitas decorrentes da comissão pelo financiamento na venda de veículos, das comissões por vendas diretas a frotistas e por vendas diretas pela internet são atribuídas à respectiva SCP.

Segundo a fiscalização teria ocorrido uma desconfiguração do conceito jurídico de SCP, vejamos (grifei):

*No caso da fiscalizada, temos o que podemos chamar de uma desconfiguração do conceito jurídico de sociedade em conta de participação. Para o mundo externo quem se obriga é a RECREIO VEÍCULOS, na condição de sócia ostensiva detentora da marca, das instalações, do estoque, dos vendedores e as SCP, que deveriam fomentar ou viabilizar algum novo incremento ou investimento na atividade dos sócios ostensivos, assume no caso em tela a função de “intermediadora de financiamentos e vendas diretas”. Pode-se afirmar que esta função, totalmente acessória e subsidiária a de vendas, seria satisfatoriamente desempenhada por um departamento da empresa e que não há fundamentação econômica na constituição de uma outra sociedade para dela se ocupar.*

(...)

*Dada a falta de personalidade jurídica das SCP, está criada a total confusão entre as duas sociedades em termos de visibilidade dos atos de uma e de outra. Em que pese a contabilidade da RECREIO VEÍCULOS lançar em títulos próprios e de forma individualizada as receitas e as despesas atribuídas às SCP, os empregados estão registrados no mesmo CNPJ, as notas fiscais são emitidas em nome da RECREIO e quem se obriga junto às instituições financeiras é a própria na condição de sócia ostensiva. Como pode então todo o resultado pela intermediação de negócios ser destinado às SCP?*

Neste cenário, concluiu a fiscalização pela inexistência de fato das SCP, na medida em que (destaquei):

*A fiscalização entende que a empresa provocadora da ocorrência do fato gerador da venda mercantil financiada deve se apropriar de todos os custos e desta forma todas as receitas que tenham relação direta com esta ocorrência. Desta feita, todo o valor da remuneração pela intermediação do financiamento (Comissão pela Intermediação do Financiamento) para a aquisição do veículo pelo consumidor, deve ser apropriada corretamente na conta de Receitas das empresas concessionárias.*

*Por todo o exposto, não restam dúvidas e está convicta esta fiscalização de que os valores das comissões apropriados às SCPs, referem-se a receitas oriundas/vinculadas às operações comerciais praticadas pela fiscalizada, em*

***seus estabelecimentos, sob a tutela de seus custos (veículos) e despesas operacionais/vendas, portanto, subtraídas indevidamente do cômputo da sua Receita Bruta.***

*Por desconsiderar a existência de fato das SCPs, a fiscalização trouxe de volta as receitas de comissões por vendas diretas e intermediação financeira para a receita bruta da fiscalizada e procedeu ao lançamento do crédito tributário correspondente na forma a ser explicada nos próximos tópicos deste Termo.*

No tocante ao IRPJ e CSLL informa a fiscalização que os valores computados para o cálculo do Lucro Líquido desse exercício foram extraídos da contabilidade da empresa, os quais encontram-se individualizados em contas de títulos próprios para cada SCP, e de acordo com o demonstrativo da composição das SCP apresentado pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 (carta de esclarecimentos).

#### DO PISE COFINS

Em relação ao PIS e a Cofins, os créditos porventura existentes foram aproveitados na apuração normal, via de consequência, no lançamento de ofício inexistem créditos a considerar, cujos valores lançados foram apurados com base na planilha entregue pelo contribuinte e que conferem com a sua contabilidade.

A receita líquida foi apurada considerando as exclusões permitidas em lei, e dos valores de PIS e COFINS das SCPs apurados como devidos, foram deduzidos aqueles informados nas respectivas DCTFs entregues e informadas pelo contribuinte.

Não menos importante é a informação fiscal de que "...foi lançado o total das receitas por intermediação de negócios auferidas pelas SCPs. As receitas das SCPs de vendas diretas a consumidor final não foram lançadas por terem sido contempladas com a alíquota zero, conforme previsto no Art. 2º, parágrafo 2º, incisos I e II, da Lei n.º 10.485/2002".

#### DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Entendeu a fiscalização que os atos jurídicos praticados pela fiscalizada, caracterizam-se como atos em que se objetiva impedir a ocorrência do Fato Gerador da Obrigação Tributária, ou que fosse mais brando, o não conhecimento da ocorrência do Fato Gerador.

Assim, restaria tipificado o crime tributário, ensejando, desta forma, a aplicação da majoração da multa qualificada de 150% (Cento e cinquenta por cento), como prediz o artigo 44, da Lei nº 9.430/1996.

Vejam os relatos fiscais:

***Portanto, através do esquema desenhado, que transfere abusivamente receita de uma empresa para outra, existente apenas formalmente, faz-se com que esta parcela substancial da receita seja tributada de forma bem mais favorecida. Esta ação tem como pano de fundo a obtenção da redução do ônus tributário e***

*também, o que é de suma importância, aumento substancial, e em princípio injusta, da vantagem competitiva neste mercado, onde a competição comercial é muito acirrada.*

*Com esta estratégia contábil/tributária, a empresa concessionária do Grupo RECREIO que tem custos e despesas elevados e condições mais onerosas de tributação, minimiza as suas receitas de tal modo a gerar prejuízos fiscais sucessivos. De modo inverso, as SCPs, que não possuem custos e despesas de vulto, e dispõem de condições bem mais vantajosas de opção tributária, maximizam suas receitas, que sofrerão tributação bem mais favorecida. **Com esta simulação dos fatos, o contribuinte buscou esquivar-se, de forma ardilosa, ao real encargo tributário.***

#### DA INEXISTÊNCIA DE SALDO PARA COMPENSAÇÃO

No caso em tela o prejuízo fiscal que o contribuinte tinha registrado em seu LALUR foi totalmente aproveitado.

Assim, em razão de não haver prejuízo fiscal e nem base negativa a serem compensados, no presente auto de infração não foi compensado qualquer prejuízo.

Todavia, o contribuinte no ano-calendário de 2009, se aproveitou de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL indevidamente, pois que não havia mais saldos a serem compensados, ficando caracterizada a compensação indevida de prejuízos fiscais e base negativa, com a redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no período em questão.

Posto isso, os valores de IRPJ e CSLL compensados indevidamente foram glosados, e sobre o valor devido incide multa de ofício, na alíquota de 75 % (setenta e cinco por cento), nos termos do inciso I, do artigo 44 da Lei 9.430/1996, bem como juros SELIC, em conformidade com o disposto no artigo 61, parágrafo 3o da Lei 9.430/1996.

#### DA REPRESENTAÇÃO FISCAL

Os fatos descritos no relatório fiscal, devidamente comprovados pela documentação anexada, levaram a fiscalização a inferir que ao se utilizar de sociedades em conta de participação, de tal modo a simular um negócio jurídico, para acobertar, dissimular o negócio real, a intenção do fiscalizado era fraudar a Fazenda Pública.

Portanto, tal conduta, além de estar tipificada nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, como Sonegação, Fraude ou Conluio, também se enquadra nas condutas tipificadas na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, sendo formalizado nesta data Processo de Representação Fiscal P/ Fins Penais nº 16682.720011/2014-21.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada pessoalmente do lançamento em 08/01/2014 (fl. 530) apresentou a impugnação, de fls. 640 a 696, em 06/02/2014, alegando em síntese.

As Sociedades em Conta de Participação – SCP, das quais é sócia ostensiva, funcionam nos estabelecimentos das concessionárias e estão formalizadas de acordo com os contratos sociais anexados, exercem atividades extraordinárias da contribuinte (concessionária de veículos), que são: a mediação e intermediação de vendas diretas pela Internet, mediação e intermediação de vendas diretas para Frotistas e mediação e intermediação de captação de financiamentos.

O Auto de Infração foi lavrado frente à ilegal e absurda desconsideração da constituição das SCP sem qualquer fundamentação legal para tanto.

O presente julgamento deve ser suspenso até o deslinde da demanda relativa ao PAF nº 16682721164/2011-43 que se encontra pendente de julgamento de Recurso Voluntário junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

São três tipos de Sociedades em Conta de Participação vinculadas à Impugnante perfazendo um total de 8 SCP, que possuem um contrato padrão, exercendo, no entanto, atividades independentes da venda de veículos pelas quais recebem comissões:

VDI: a relação jurídica de compra e venda se dá entre consumidor e fábrica, sendo as atividades de intermediação um negócio jurídico independente, prestado pela SCP, resultando assim em uma remuneração pelo negócio intermediado sob a forma de comissão;

FROTISTAS: venda direta entre a fábrica e consumidor pessoa jurídica, intermediação realizada pela SCP, faturada pelo Concedente, que oferece preço e condições diferenciadas ao consumidor, incumbindo às SCP apenas a comissão pela intermediação do negócio; e;

CAPTAÇÃO FINANCIAMENTO: intermediação de vendas que captem financiamentos para clientes referenciados de responsabilidade da SCP que encaminha estes clientes às instituições financeiras. A SCP recebe uma comissão que é variável de acordo com o financiamento vendido.

Para as SCP de venda a Frotistas e Captação de Financiamento há um funcionário específico da SCP, alocado na própria concessionária, que atende ao consumidor e efetiva as providências relacionadas à intermediação do negócio.

As SCP mencionadas exercem essencialmente as atividades de mediação e/ou intermediação de negócios, nas modalidades de venda citadas. Atividade essa diversa/secundária à atividade-fim da Impugnante. Serviços prestados pelos quais recebe as devidas remunerações.

Salienta que a constituição de uma sociedade autônoma para o desenvolvimento de todas as atividades supra mencionadas, se deu por razões operacionais da empresa, que ao mesmo tempo em que viu no mercado uma possibilidade de empreender em uma atividade diversa/secundária da sua

atividade preponderante, viu a necessidade de montar uma estrutura operacional/contábil/financeira, diversa daquela que já possuía, a fim da consecução dessa nova atividade.

No que tange às funções desenvolvidas pelas SCPs tratam-se das atividades antes desenvolvidas pela contribuinte em caráter extraordinário, cuja execução não atendia às necessidades do negócio, razão pela qual a contribuinte decide pela concentração de esforços em suas atividades ordinárias, de modo a repassar as demais (de caráter extraordinário – que se resumem na intermediação de negócios com clientes especiais) para sociedades devidamente dedicadas a tal função.

A contribuinte pretende auferir receita a partir do fomento/esforço de venda de veículos, assim como serviços de oficina.

Não há provas da existência de planejamento tributário abusivo. Cabe à fiscalização o dever de comprovar a ausência da função econômica das SCP.

O papel por ela desempenhado é a realização da venda/comercialização do veículo, porém, a forma de pagamento desse veículo, seja financiado ou à vista, será escolhida pelo consumidor, sendo que as opções para pagamento serão informadas por um funcionário específico, vinculado às SCP"s, uma vez que deixou-se, nesse momento, de tratar da venda do carro e passou-se a discutir a forma de pagamento. Quanto ao financiamento, cumpre ressaltar ainda que cabe ao consumidor e à instituição financeira a sua negociação e efetivação

A comissão é conseqüência de um negócio jurídico que envolve a prestação do serviço de Intermediação de Negócio, no caso podemos citar o financiamento, que se concluído com o agente financeiro gera um percentual ao intermediador do negócio, percentual esse que varia de acordo com as taxas e prazos de financiamentos escolhidos pelos clientes adquirentes do financiamento. Atividade independente da atividade-fim da Impugnante, sendo um negócio jurídico diverso da venda de veículos.

O Fisco equivocou-se ao não reconhecer a discrepância entre as atividades de venda e de intermediação de serviços sendo que a primeira é realizada pela Recreio Veículos Concessionária e a segunda pela Sociedade em Conta de Participação Recreio Veículos Captação de Financiamentos.

No caso das vendas de veículos incide ICMS e no caso das SCP (por se tratar de intermediação de negócios – prestadoras de serviços) incide ISSQN.

Entende que se encontra amparado pelo artigo 110 do Código Tributário Nacional, pois diante de um conceito do direito privada, não pode a lei tributária alterá-lo para definir um novo fato gerador.

Não cabe a afirmação de que a tributação pela intermediação do negócio de financiamento deve ser feita pela mesma sociedade que realiza a venda dos veículos, ou seja, a concessionária Recreio Veículos, (a Interessada), pois de fato,

ocorrem duas operações diferentes efetivadas por sujeitos diferentes, com fatos geradores tributários diferentes.

A Impugnante tem como atividade principal a venda e revenda de veículos novos e usados, e as partes envolvidas no contrato são a Concessionária e Consumidor, tendo como fato gerador a venda de veículos sendo a tributação principal o ICMS. Já a Recreio Veículos Captação de Financiamentos SCP tem como atividade principal a intermediação de venda de financiamentos e as partes envolvidas no contrato são a Recreio Veículos Captação de Financiamentos - SCP e a Instituição Financeira escolhida pelo diente referenciado, tendo como fato gerador a prestação do serviço de intermediação, sendo a tributação principal, o ISS sobre comissão (receita recebida pelo serviço prestado).

A obrigação contratual da Impugnante é a de “dar” perante seu cliente alguma coisa em troca de receber outra (no caso dar o veículo e receber em contraprestação, a quantia monetária).

As SCP, diante às Instituições Financeiras, ou, no caso das vendas diretas diante da fábrica, têm por natureza jurídica a configuração de uma obrigação de “fazer” (no caso encaminhar o cliente à instituição financeira ou intermediar o negócio entre a fábrica, em troca de uma remuneração, a comissão).

O pagamento de funcionários e das despesas operacionais das SCP, para a consecução das suas atividades, são totalmente segregados na contabilidade da Impugnante, conforme documentação acostadas aos autos.

As receitas de intermediação de contratos adquiridas pelas SCP Captação de Financiamentos, ao contrário do que foi alegado pelo fisco, ocorrem a partir do recebimento de comissão (variável conforme as taxas e prazos dos financiamentos) pela intermediação de negócio quando há a efetivação do mesmo entre Consumidor e Instituição Financeira, e apesar dessa venda pela Concessionária ser concomitante ao financiamento, são negócios totalmente diferentes e que geram tributações diversas.

As únicas despesas que as SCP possuem se referem aos gastos com funcionários que realizam a atividade fim, que pode ser visto nos documentos contábeis anexos concernentes ao ISS, PIS, COFINS, CSLL e IRPJ, por sua vez os custos de venda devem ser e são alocados nas contas da Recreio Veículos Ltda., pois a ela incumbe a atividade relacionada à venda de veículos.

Como as SCP funcionam dentro do estabelecimento da sócia ostensiva, utilizando apenas um pequeno espaço que se limita na maioria das vezes a uma mesa onde o funcionário, realiza suas atividades de intermediação de negócios, não há por que ter despesas com manutenção de prédios, energia, água, etc.

Em sua linha de argumentação destaca que um dos propósitos da criação das SCP seria a redução de custos operacionais o que efetivamente ocorreria nesse caso, e não contraria em qualquer momento o ordenamento jurídico.

Os funcionários necessários para a realização de tais atividades encontram-se especificados nas folhas de pagamento da Ostensiva, (Interessada) onde observa-se que há o nome da SCP a quem presta serviços.

A redução de custos operacionais com despesas gera uma economia quanto a gastos estruturais do empreendimento além de economia com questões burocráticas, que na maioria dos casos acabam gerando custos e mora na constituição da maioria das sociedades personificadas.

Não se busca economia tributária.

Foi legal a forma de recolhimento de tributos utilizada, pois como sócia ostensiva compete a ela a responsabilidade pela apuração e recolhimento dos impostos devidos pela SCP que são pagos juntamente com seus próprios tributos, de acordo com o procedimento descrito na Instrução normativa SRF nº 31/01.

A determinação do lucro mercantil sobre vendas financiadas para as SCP através de comissões de intermediação financeiras e outras não lesa o Fisco em momento algum, pois, tais valores são concernentes às próprias atividades efetivamente prestadas pela SCP e os tributos sobre tais atividades são devidamente recolhidos sobre a receita decorrente de suas atividades conforme legislação que regula a tributação pelo lucro presumido.

Entende que sua fundamentação está apta a comprovar que as SCP foram criadas com o fito de operacionalizar a atividade de intermediação de negócios entre instituições financeiras e consumidores de venda direta, trazendo vantagens negociais para a Impugnante com economia de custos operacionais e redução de carga tributária.

Os atos praticados pela contribuinte, os foram sob a ótica da legislação em regência vigente a época e como nenhuma prova em contrário foi levada a colação do feito fiscal, no mínimo, presumem-se válidos.

Inexiste no procedimento de fiscalização precedente ao Auto de Infração ora Impugnado, qualquer instrumento de prova material consistente para invalidar a forma com que foram tributadas as receitas regularmente auferidas pelas SCPs.

A fim de corroborar sua tese e de evidenciar a distinção das atividades exercidas pela Impugnante e SCPs, informa-se que estas últimas tornaram-se, no ano de 2011, correspondentes bancários para a realização de financiamentos bancários diretamente com clientes da Impugnante, conforme se atesta dos contratos em anexo.

Outra vantagem advinda da escolha pela SCP, devido a alguns aspectos de seu tratamento fiscal, é realmente a possibilidade de utilizar o planejamento tributário como forma de reduzir a carga tributária, o que também não ofende a qualquer dispositivo legal, não sendo motivo para desconstituição delas.

Por sua vez, o art. 14 da Lei nº 9.718/98, combinado com o art. 1º da IN- SRF nº 31, de 29/03/01, ao permitir que o resultado tributável da SCP fosse apurado

independentemente da tributação do sócio ostensivo, permitiu um planejamento tributário denominado de Planejamento Tributário Optativo onde passou a poder eleger-se a melhor forma elisiva entre as opções dadas pelo legislador, como, por exemplo, a tributação do IRPJ pelo lucro real ou presumido.

Não está correto então dizer que a Interessada transfere receitas obtidas em sua atividade mercantil (vendas de veículos) à SCP, já que, as receitas recebidas por essas sociedades são apenas quanto às comissões recebidas pela atividade de intermediação de negócios (atividade diversa da venda de veículos), que também é tributada conforme rege a lei.

A desconsideração das SCP pela Autoridade Fiscal, ainda que funcionem como forma de planejamento tributário, não tem qualquer amparo legal, tendo sido de forma abusiva e arbitrária de utilização de poder, uma vez que tal prática descrita no malfadado parágrafo único do art. 116 do CTN não foi regulamentado por lei ordinária e, portanto, não cabe sua aplicação.

A ausência de embasamento jurídico, no caso em tela, é patente, sendo que a fiscalização sequer conseguiu tipificar a suposta infração infringida pela ora Impugnante.

No caso em debate a existência de um planejamento tributário foi prática lícita.

O fato de que as SCPs foram constituídas na mesma data teria sido um dos argumentos da fiscalização a fim de constituir o lançamento tributário, autoriza, a contrário senso, a argumentar que se as SCPs surgissem em datas distintas não haveria ilícito fiscal.

O Ente Fiscalizador admite, em síntese, a desconsideração da existência das SCPs em virtude, tão somente, dos absurdos fundamentos: (a) que as SCPs foram criadas na mesma data; (b) perante a existência de ligação de tais sociedades com uma prática lícita, qual seja, o planejamento tributário; (c) que as SCPs possuíam os mesmos sócios e que eram, de fato e de direito, as pessoas efetivamente interessadas no resultado da empresa; e, ainda (d) as SCPs foram constituídas com o mesmo valor de capital social, e que este correspondia ao montante suficiente para o efetivo início de suas operações.

Deve ser anulado o Auto de Infração ora questionado, ante o fato de não ter descrito com clareza, acompanhada de critérios legais, a infração que teria sido cometida pela Impugnante.

Procurou demonstrar a validade jurídica da constituição e das atividades prestadas pelas Sociedades em Conta de Participação; a ilegalidade da desconstituição dessas sociedades; e a licitude do planejamento tributário, assim, não há de se falar em qualquer lançamento de crédito tributário.

Não há motivos para desconstituir as SCP vinculadas à Impugnante, razão pela qual não há motivação legal para imputar qualquer lançamento de crédito

tributário devido pela Impugnante, devendo o presente auto de infração ser considerado nulo por erro de motivação.

O evidente intuito de sonegação, justificador da aplicação da multa majorada, foi imputado ao contribuinte apenas em tese, sem que conste dos autos qualquer elemento que efetivamente comprove a sua materialidade, posto que se tributa com base em mera presunção. A imputação da sonegação encontra-se firmada tão somente na suposta omissão de receita pela hipotética transferência de receitas da ostensiva às SCP para que estas fossem tributados de forma menos onerosa, o que não ocorreu no caso.

Na conduta imputada ao contribuinte não se vislumbra a ocorrência de dolo específico, posta que, se pretende tributar mera presunção sem qualquer prova explícita e inequívoca da vontade de sonegar tributo, devendo assim ser afastada a multa majorada.

Flagrante a ilegalidade da aplicação da multa de ofício, já que, sendo lícita a atividade das SCP, não há razão para sua desconstituição e menos ainda para a aplicação da multa.

Ainda que haja necessidade de aplicação da multa, inexistente qualquer dolo necessário para a tipificação dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, motivo pelo qual esta não poderia ser agravada.

Por conseguinte e em via de consequência, descaracteriza-se a Representação Fiscal para Fins Penais, formulada pela Fiscalização.

No que concerne a apuração e utilização de Prejuízos Fiscais e Bases negativas de CSLL, a alegação fiscal só se dá em função da apuração dos resultados das SCPs ser considerada como sendo Lucro Real da Sócia Ostensiva, posto que a mesma tenta descaracterizar a constituição das SCPs e seus efeitos. Tanto é assim que na sua peça de autuação determina a Agente Fiscal que seja o LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real retificado nos termos dos seus levantamentos.

Quanto a multa de ofício com efeito confiscatório, cita posicionamento do CARF e repete mais uma vez que não houve, da sua parte nenhum intuito de fraude, posto que, considera as operações com as SCPs lícitas, não havendo razão para a desconstituição das mesmas, e, por conseguinte, há de se manter as compensações realizadas à época. Porquanto, mais uma vez, flagrante a ilegalidade da aplicação da multa de ofício.

#### DOS PEDIDOS

Ao final, requer seja a presente Impugnação julgada procedente, reconhecendo-se a nulidade integral do Auto de Infração.

Protesta, caso se entenda necessário, pela: (1) produção de todas as provas admitidas em direito, em especial, documental e pericial, realização de diligência nos termos da lei; e; (2) juntada de novos documentos ante o grande volume envolvido no procedimento fiscalizatório.

Em sessão de 22 de maio de 2015, a **2ª Turma da DRJ/BSB** julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, em acórdão assim ementado:

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

Ano-calendário: 2009

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO - SCP. NATUREZA.

A Sociedade em Conta de Participação - SCP tem a grande utilidade econômica de facilitar a obtenção de financiamento para o desenvolvimento de atividade produtiva, ou seja, ela nasce da necessidade de suprimento de capital.

SCP. DESCONSIDERAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO.

Demonstrado que determinada SCP, contrariando a legislação em vigor, fora constituída para exercer funções permanentes dentro da estrutura administrativa da sócia ostensiva, com a finalidade exclusiva de ganho tributário, cabe a desconsideração da sua constituição.

MULTA MAJORADA POR INFRAÇÃO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

Evidenciada a atitude dolosa para o não reconhecimento de receitas próprias, acarretando a redução dos tributos devidos e, por existir perfeito enquadramento da sua ação com os dispositivos legais vigentes, correta a aplicação da multa qualificada.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA

Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência, quando tais providências se revelam prescindíveis para instrução e julgamento do processo.

LANÇAMENTOS DECORRENTES DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplicam-se aos lançamentos da CSLL, PIS e COFINS o decidido em relação ao IRPJ quando lançados a partir da mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual requer a reforma do acórdão da DRJ, basicamente sob as seguintes alegações de mérito:

- (i) Da estrutura Societária da Recorrente e das SCP's
- (ii) Da constituição das Sociedades em Conta de Participação – Das atividades exercidas
- (iii) Das Vendas Diretas – VDI
- (iv) Das Vendas a Frotistas
- (v) Da captação Financiamento de Clientes Referenciados
- (vi) Da Ilegalidade da Constituição das Sociedades em Conta de Participação

- (vii) Da Inexistência de Desconfiguração do conceito de Sociedade em Conta de Participação – do Perfeito funcionamento das SCP
- (viii) Da incorreta vinculação da Receita por Comissão à venda
- (ix) Da configuração do propósito negocial (xiii) Do planejamento tributário – Da configuração do propósito negocial
- (x) Da indevida aplicação da Multa de Ofício com efeito confiscatório Com base nas alegações recursais, a recorrente requer que se acolha todas as razões de fato e de direito expostas na peça recursal.

Na sequência, os autos foram encaminhados a este E. CARF para que o Recurso Voluntário seja apreciado.

É o relatório do necessário.

## VOTO

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto – Redator *ad hoc*

### **Tempestividade do recurso voluntário**

O contribuinte foi intimado do acórdão em 08/06/2015 (fls. 1096 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário tempestivo em 30/06/2015 (fls. 1098 do *e-processo*), de modo que deve ser conhecido e analisado.

### **Mérito**

Conforme relatado, trata-se de autos de infração lavrados para a cobrança de créditos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, no montante de R\$ 6.293.726,99 (seis milhões duzentos e noventa e três mil setecentos e vinte seis reais e noventa e nove centavos), incluindo juros de mora e multa proporcional qualificada.

Infere-se do TVF que a Recorrente teria utilizado indevidamente uma Sociedade em Conta de Participações para esvaziar a sua base de cálculo através do pagamento de supostas “comissões de intermediação financeira”, submetendo tais rendimentos à tributação no lucro presumido:

No caso da fiscalizada, temos o que podemos chamar de uma desconfiguração do conceito jurídico de sociedade em conta de participação. Para o mundo externo quem se obriga é a RECREIO VEÍCULOS, na condição de sócia ostensiva detentora da marca, das instalações, do estoque, dos vendedores e as SCP, que deveriam fomentar ou viabilizar algum novo incremento ou investimento na atividade dos sócios ostensivos, assume no caso em tela a função de "intermediadora de financiamentos e vendas diretas". Pode-se afirmar que esta função, totalmente acessória e subsidiária a de vendas, seria satisfatoriamente desempenhada por

um departamento da empresa e que não há fundamentação econômica na constituição de uma outra sociedade para dela se ocupar.

No próprio site da Recreio, [www.recreionet.com.br/rio/vendas-corporativas](http://www.recreionet.com.br/rio/vendas-corporativas), ao tratar das vendas corporativas, encontramos a seguinte descrição:

**A Recreio possui um departamento específico para vendas corporativas com descontos especiais para frotistas, produtores rurais, taxistas, portadores de deficiência, locadoras de veículos e auto-escolas.** (grifei)

E continua:

O cliente da Recreio possui ainda a comodidade de escolher seu carro pela internet, que proporciona maior interação e conectividade.

Dada a falta de personalidade jurídica das SCP, está criada a total confusão entre as duas sociedades em termos de visibilidade dos atos de uma e de outra. Em que pese a contabilidade da RECREIO VEÍCULOS lançar em títulos próprios e de forma individualizada as receitas e as despesas atribuídas às SCP, os empregados estão registrados no mesmo CNPJ, as notas fiscais são emitidas em nome da RECREIO e quem se obriga junto às instituições financeiras é a própria na condição de sócia ostensiva. Como pode então todo o resultado pela intermediação de negócios ser destinado às SCP?

Ao se dirigir a uma concessionária da RECREIO VEÍCULOS o cliente que adquire um veículo a prazo, o faz numa operação casada (compra+ entrada+ financiamento) nas instalações e com vendedores da RECREIO e certamente nem toma conhecimento da existência de uma outra sociedade ali existente, uma vez que os negócios que são praticados pela SCP externamente são assumidos pela pessoa jurídica do sócio ostensivo. É este quem aparece para o mercado, pois é em seu nome que as transações são realizadas.

No caso em questão, as SCP foram criadas por tempo indeterminado e a elas foi atribuída uma função permanente dentro da estrutura administrativa da empresa: a intermediação de financiamento nas vendas. O sócio participante é uma pessoa ligada ao GRUPO RECREIO. Não houve em nenhum momento investimento de recursos nas atividades da empresa já existente. Ressalte-se que o capital social delas é de apenas R\$1.000,00 (Hum mil reais) e que o sócio participante ingressa com apenas R\$10,00 (Dez reais).

Por todo o exposto, resta evidente que estamos diante de um caso de planejamento tributário, no qual sociedades destituídas de personalidade jurídica foram criadas apenas no intuito de economizar tributos, uma vez que o seu único e exclusivo Propósito é a economia de tributos à custa da utilização de 8 (oito) pessoas jurídicas existentes no papel.

Enfatize-se que foram todas elas constituídas na mesma data e pelos mesmos sócios e mesmo valor de capital social.

Intimada a informar o número das contas contábeis em que foram registradas as operações referentes às SCPs através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, em resposta o contribuinte apresentou a relação de todas as contas. O exame dos registros contábeis das despesas operacionais apropriadas nas SCP, grupo de contas 3406, revelou que estas restringem-se basicamente a despesas com funcionários: férias, salários, PAT, seguros.

Todos os custos de venda, grupo de contas 3301, são lançados nas contas da Recreio Veículos, da mesma forma que todas as despesas com a manutenção dos prédios, energia, água, seguro predial, 'marketing', propaganda etc.

Os dados a seguir, extraídos da contabilidade da empresa e conforme demonstrativo da composição de cada SCP, apresentado pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, revelam a discrepância entre a Receita dessas SCP e as despesas nelas incorridas para a manutenção de suas atividades. Repise-se que essas despesas estão restritas à folha de funcionários alocados nas SCP, os quais são empregados de fato e de direito do sócio ostensivo.

(...)

A fiscalização entende que a empresa provocadora da ocorrência do fato gerador da venda mercantil financiada deve se apropriar de todos os custos e desta forma todas as receitas que tenham relação direta com esta ocorrência. Desta feita, todo o valor da remuneração pela intermediação do financiamento (Comissão pela Intermediação do Financiamento) para a aquisição do veículo pelo consumidor, deve ser apropriada corretamente na conta de Receitas das empresas concessionárias.

Esta transferência de todo o lucro mercantil sobre as vendas financiadas para as SCP através das receitas Comissões de Intermediação Financeira/outras, lesou o Fisco Federal conforme a seguir:

Construção de prejuízos fiscais fictícios para benefícios em anos-calendário futuros, conforme observado em 2007 e 2008 (vide processo 16682721.164/2011-43);

Redução a 32% da base de cálculo do IRPJ e CSLL sobre a receita transferida, considerando que as SCPs são optantes do regime Lucro Presumido;

Redução da tributação do PIS e COFINS, com aplicação de alíquotas menores (regime Cumulativo), permitido as empresas sob o regime Lucro Presumido;

Por todo o exposto, não restam dúvidas e está convicta esta fiscalização de que os valores das comissões apropriados às SCPs, referem-se a receitas oriundas/vinculadas às operações comerciais praticadas pela fiscalizada, em seus estabelecimentos, sob a tutela de seus custos (veículos) e despesas operacionais/vendas, portanto, subtraídas indevidamente do cômputo da sua Receita Bruta.

Por desconsiderar a existência de fato das SCPs, a fiscalização trouxe de volta as receitas de comissões por vendas diretas e intermediação financeira para a receita bruta da fiscalizada e procedeu ao lançamento do crédito tributário correspondente na forma a ser explicada nos próximos tópicos deste Termo.

Verifica-se, portanto, que a questão de fundo é a validade da utilização de SCPs nas operações da Recorrente.

Antes de adentrar no caso concreto, cumpre esclarecer que a SCP *é uma sociedade na qual uma ou mais pessoas fornecem recursos a um empreendedor, que os empregará em determinados negócios, com o objetivo de, ao final do prazo estipulado ou ao término do empreendimento, repartir os resultados auferidos* (SPINELLI, Luis F.; SCALZILLI, João P.; TELLECHEA, Rodrigo. **Sociedade em Conta de Participação**. 2ª ed. São Paulo: Grupo Almedina, 2023, p. 34).

Assim, as obrigações perante terceiros não são de responsabilidade da SCP, mas do sócio ostensivo (art. 991, parágrafo único). Por se tratar de sociedade não personificada, Para viabilizar o desenvolvimento da atividade, as partes ajustam entre si quais serão as contribuições de cada sócio e a forma de distribuição dos resultados (SPINELLI, Luis F.; SCALZILLI, João P.; TELLECHEA, Rodrigo. **Sociedade em Conta de Participação**. 2ª ed. São Paulo: Grupo Almedina, 2023, p. 35).

Nesse sentido, Fábio Ulhoa Coelho explica que:

Quando duas ou mais pessoas se associam para um empreendimento comum, poderão fazê-lo na forma de sociedade em conta de participação, ficando um ou mais sócios em posição ostensiva e outro ou outros em posição oculta (chamam-se estes sócios participantes). (...)

“Tais, de qualquer forma, são as peculiaridades deste tipo societário, que seria preferível entendê-lo, mais, como uma espécie de contrato de investimento, que o legislador resolveu denominar por “sociedade”, do que, propriamente, como uma espécie de sociedade comercial.” (COELHO, Fábio Ulhoa. Novo manual de direito comercial: direito de empresa. 30ª edição. São Paulo: RT, 2018, p. 173 e COELHO, Fábio Ulhoa. Manual de Direito Comercial. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 282)

Assim, pessoas interessadas em fazer parte do empreendimento destinam recursos para que as atividades sejam exercidas, buscando participar de seus resultados econômicos, por meio de SCP. A sociedade empresária que tem condições de participar do projeto será a sócia ostensiva, executando os serviços ou a obra e aparecendo perante o mercado e os potenciais contratantes, enquanto os demais, sócios ocultos, aportarão os recursos e, na qualidade de sócios participantes, terão direito à participação proporcional nos lucros advindos.

As sociedades em conta de participação por sua natureza de investimento têm tempo determinado para a sua existência, sendo certo que as especialidades dos sócios ostensivo e oculto são claramente distinguíveis.

No caso dos autos, verifica-se que as SCP foram criadas todas de forma padronizada, em uma mesma data, por tempo indeterminado, sempre com o mesmo sócio oculto, o qual era, e ainda o é, pessoa vinculada à impugnante, o diretor da empresa RECREIO VEÍCULOS AS, o Sr. Sr. ELOY JOSÉ MENDONÇA; e a elas foi atribuída uma atividade relacionada a cada um objeto social da recorrente, qual seja, a intermediação de financiamento nas vendas, bem como outras modalidades de vendas (pela internet e a frotistas).

Anteriormente ao planejamento, a intermediação de financiamento para vendas era feita pela própria RECREIO VEÍCULOS SA, e os valores auferidos a título de comissões eram registrados nas contas contábeis denominadas Receita de Comissões Bancos e Financeiras. Nesse aspecto, neste tipo de negócio, não há possibilidade de se dissociar a venda do veículo com seu financiamento e a consequente remuneração pela intermediação financeira, uma vez que todo o processo que faz nascer o contrato de financiamento ocorre concomitantemente à realização da venda do veículo, sendo este o meio de viabilização do negócio, visando a complementar os recursos dos clientes da concessionária. Ou seja: as receitas de intermediação de contratos de financiamento ocorrem a partir da concomitância da venda do veículo.

Neste ponto, discordamos do parecer do Professor Roque Carrazza quando sustenta que:

IV- Também ofato de não haver, na constituição dessas SCP's, investimentos vultosos, efetuados pelos sócios participantes, não alui a estrutura societária montada pelas Consulentes.

A uma, porque não há qualquer determinação legal condicionando a validade desse tipo societário a expressivos aportes de capital.

A duas, porque a contribuição para o fundo de uma SCP não precisa ser necessariamente efetuada em moeda, mas, pelo contrário, pode igualmente se dar em bens, serviços, mão-de-obra, maquinários, e assim por diante.

E, a três, porque o capital social de qualquer sociedade (que, em regra, inexistente na SCP), deve ser apenas o suficiente para o atingimento de seus objetivos.

Observe-se, acerca deste último ponto, que, em uma sociedade dedicada à prestação de serviços de intermediação, o capital social quase sempre é mais modesto do que o de sociedades empresárias, que se dedicam ao comércio, à industrialização de bens, ou mesmo à prestação de serviços, com aplicação de materiais (v.g., os serviços prestados por oficinas mecânicas). O motivo disso é onipatente: as sociedades que prestam serviços de intermediação não necessitam de investimentos de monta (com maquinários, estoques, galpões de armazenagem etc.), para que possam operar e atingir seus objetivos.

Logo, a inexistência de aportes de valores significativos, na constituição das SCP's vinculadas às Consulentes, não é motivo juridicamente suficiente para que se presuma que a estrutura em foco tenha sido criada apenas para propiciar economia tributária.

Isto porque, embora na teoria esteja correta a visão defendida, na prática a conforme bem apresentado pelo acórdão recorrido, as condições em que firmados os negócios aqui analisados dificilmente caracterizam a SCP, posto que *o Fundo Social das SCP foi de R\$1.000,00 (um mil reais), sendo 99% pertencentes à Impugnante e 1% pertencente ao sócio oculto, que "investiu" apenas R\$10,00. Em decorrência do irrisório valor acima apontado, há de se concluir que não foi apresentado nos autos contribuição de cada sócio para a formação do fundo social.*

Registre-se, ademais, que as operações da Recorrente já foram objeto de outros processos administrativos neste e. CARF, entre eles o Processo n. 15586.720635/201393, julgado em sessão de 27 de julho de 2018, de relatoria do Conselheiro Rafael Gasparello Lima, em que se chama atenção para o fato de o negócio jurídico de correspondente financeiro ser regulamentado pela Resolução Bacen nº 3.954/2011, havendo requisitos específicos, inclusive quanto à cessão da atividade, conforme excerto do voto proferido pelo Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli no acórdão n. 1201-001.825:

As receitas consideradas omitidas correspondem às comissões incidentes sobre a intermediação de financiamentos bancários destinados à aquisição de veículos vendidos pela Recorrente. Tratam-se de serviços "paralelos" à atividade de comercialização em questão e que estão diretamente relacionadas aos contratos de correspondente firmados entre a Recorrente e algumas instituições financeiras.

A possibilidade de contratação de correspondentes no País por instituições financeiras não é algo novo no ordenamento jurídico brasileiro. Foi autorizada inicialmente em 1973, estando a matéria regulamentada atualmente pela Resolução Bacen nº 3.954/2011.

**Os correspondentes bancários são empresas contratadas por instituições financeiras e autorizadas a funcionar pelo Banco Central para prestar serviços bancários à população, representando-as.** Como exemplo de correspondentes bancários temos, dentre outras sociedades, as lotéricas, os bancos postais, farmácias e as concessionárias de veículos (caso da Recorrente).

**A regra geral é a de que os direitos e as obrigações inerentes aos contratos de correspondente são intransferíveis.** Dizemos como regra geral porque a própria norma estabelece, no seu artigo 7º (sétimo), que:

Art. 7º Admite-se o substabeledimento do contrato de correspondente, em um único nível, desde que o contrato inicial preveja essa possibilidade e as condições para sua efetivação, entre as quais a anuência da instituição contratante.

§ 1º A instituição contratante, para anuir ao substabelecimento, deve assegurar o cumprimento das disposições desta resolução, inclusive quanto às entidades passíveis de contratação na forma do art. 3º.

§ 2º É vedado o substabelecimento do contrato no tocante às atividades de atendimento em operações de câmbio.

Como se percebe, existe regra expressa que permite o substabelecimento (parcial ou total) do contrato de correspondente, mas desde que (i) o contrato inicial possua cláusula expressa nesse sentido; e (ii) haja anuência da instituição financeira contratante, a quem compete assegurar o cumprimento das demais disposições previstas na mencionada Resolução.

Nesse caso concreto, após a Recorrente e as instituições financeiras contratantes terem sido intimadas, foram trazidos aos autos vários documentos, dos quais merecem atenção as cópias de contratos firmados entre a Recorrente e o Itaú Unibanco (fls. 2.967/2.972), Banco Volkswagen (fls. 3.312/3.316) e Banco Panamericano (fls. 3.337/3.345).

Da leitura de tais contratos, percebe-se que a Recorrente faz jus ao recebimento de comissões pela prestação de serviços de correspondente bancário, bem como que existem cláusulas que permitiriam o substabelecimento das atividades contempladas no contrato, mas desde que com expressa anuência do Banco, na linha do que determina a norma regulamentadora apontada.

Após várias vezes intimada, a Recorrente não logrou êxito em comprovar a celebração de contrato de substabelecimento com os referidos Bancos contratantes, o que levou a autoridade fiscal a questionar o procedimento de alocação das receitas.

(...)

A DRJ, porém, entendeu que esses documentos seriam insuficientes para permitir a segregação das receitas. Desta forma, considerou que o titular das receitas de fato seria a Recorrente (e não a empresa Siga Pollo). Veja, a propósito, o seguinte trecho da decisão de piso:

As instituições financeiras foram intimadas. Elas trouxeram cópia dos contratos que pactuaram com a Pollo, segundo os quais esta sociedade faria jus a comissões pela prestação de serviços, na qualidade de correspondente (fls. 2967/2972, 3095/3097, 3191/3193, 3312/3316 e 3337/3345). Apesar disso, por orientação da Pollo, os pagamentos das comissões baseadas nos financiamentos de veículos vendidos por ela eram realizados à Siga Pollo.

As relações de pagamentos efetuados pelas financeiras à Siga Pollo, as notas fiscais emitidas pela Siga Pollo e os registros contábeis e fiscais das vendas da Pollo constituem provas inexoráveis de que as notas fiscais da Siga Pollo e os pagamentos das comissões pelas instituições financeiras estavam respaldados nas vendas de veículos realizados pela Pollo.

Os impugnantes não veem problemas em serem segregadas as atividades de intermediação de financiamentos e de revenda de veículos em duas empresas. A análise desse argumento, contudo, não é essencial para o deslinde da questão. O importante é identificar quem é o titular da receita bruta e da renda; ou seja, o contribuinte aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador (art. 121, parágrafo único, I, do CTN).

A exigência de vinculação direta do capital social da concessionária para a liberação dos financiamentos ou alienação fiduciária em arrendamento mercantil por parte das instituições financeiras não é premissa básica para que os contratos de prestação de serviços de correspondente fossem realizados com a Pollo e não com a Siga Pollo. Ao contrário, poderia ser um requisito para que a instituição financeira contratante somente aceitasse a Pollo como prestadora de serviços de correspondente.

A atividade de correspondente mereceu atenção do Estado, em virtude de seu comprometimento com a fé e com a economia popular. Por isso, o Banco Central regulou a contratação de correspondentes nos Países pelas instituições financeiras, editando a Resolução Bacen 3.954/11.

**Contrato de correspondente é o negócio jurídico em que sociedades, empresários, associações, prestadores de serviços notariais e de registro ou empresas públicas prestam serviços de atendimento a clientes e usuários de uma instituição financeira, mediante remuneração (arts. 1º, 3º, 4º, 4ºA e 11, V, da Resolução Bacen 3.954/11).**

A recepção e o encaminhamento de propostas de operações de crédito e de arrendamento mercantil, concedidos pela instituição financeira, constituíam-se nos principais objetos dos contratos de correspondente constantes dos autos (art. 8º, V, da Resolução Bacen 3.954/11), nos quais também era agregada a obrigação de prestar serviços complementares de coleta de informações cadastrais e de documentação, bem como o controle e processamento de dados (art. 8º, parágrafo único, da Resolução Bacen 3.954/11).

As instituições financeiras assumem inteira responsabilidade pelo atendimento prestado pelos seus correspondentes, pois estes atuam por conta e sob as diretrizes delas, mediante garantia de integridade, confiabilidade, segurança e sigilo das transações, bem como cumprimento das normas aplicáveis (art. 2º da Resolução Bacen 3.954/11). Em razão disso, verificam-se cláusulas nos acordos com o Banco Volkswagen (10.3, fl. 3315), com o grupo Itaú Unibanco (20, fl. 2972) e com o Banco Panamericano (8.1.e, fl. 3342) que vedam a subrogação ou subestabelecimento dos direitos e obrigações do correspondente sem a prévia e expressa anuência da instituição financeira.

A norma reguladora estabelece uma série de obrigações para os correspondentes. Entre elas, destacam-se: a exigência de relação formal de vínculo empregatício ou contratual com as pessoas naturais integrantes da sua equipe, envolvidas no atendimento aos clientes e usuários da instituição financeira (art. 10, I, da

Resolução Bacen 3.954/11); a identificação dessas pessoas para o público mediante crachás (art. 11, II, da Resolução Bacen 3.954/11) e para o envio da documentação à instituição contratante (art. 11, III, da Resolução Bacen 3.954/11); e a submissão dos correspondentes e operações ao controle do Banco Central (art. 10, X e XI, 12A e 14, § 3º, da Resolução Bacen 3.954/11).

Como se vê, o conteúdo do contrato de correspondente prevê uma obrigação, em princípio, intransferível. Caberia à autuada comprovar que a Pollo, contratante com as instituições financeiras na condição de correspondente, teria transferido seus direitos e obrigações para a Siga Pollo, com a anuência expressa das entidades contratantes. Contudo, isso não foi realizado.

Os três grupos de instituições financiadoras citados no processo como contratantes dos serviços da Pollo (Volkswagen, Itaú Unibanco e BV Financeira) não revelam a Siga Pollo como correspondente, mas sim a Pollo, entre as relações de correspondentes divulgadas na internet exigidas pelo Banco Central (art. 15 da Resolução Bacen 3.954/11), apenas a Pollo (fls. 5018/5031).

A decisão de primeira instância, nesse particular, não merece reforma. Isso porque a anuência expressa das instituições financeiras contratantes em contrato específico de substabelecimento é pressuposto essencial para a cessão (parcial ou integral) das atividades de correspondente bancário, como prescreve o artigo 7º da Resolução do Bacen nº 3.954/2011.

A norma admite o substabelecimento do contrato de correspondente, mas impõe requisitos jurídicos essenciais para que isso ocorra. É justamente para esse “detalhe” que a Recorrente parece não ter se atentado.

As instituições financeiras contratantes devem assegurar o cumprimento das disposições daquela resolução, inclusive quanto às entidades passíveis de “subcontratação”, razão pela qual a sua vinculação solene e formal é pressuposto de validade e eficácia da cessão contratual.

O correspondente atua pessoalmente nesse tipo de relação jurídica, afinal atua por conta e sob as diretrizes da instituição contratante, que assume inteira responsabilidade pelo atendimento prestado aos clientes e usuários por meio do contratado, à qual cabe garantir a integridade, a confiabilidade, a segurança e o sigilo das transações realizadas por meio do contratado, bem como o cumprimento da legislação e da regulamentação relativa a essas transações.

Ora, a ausência do cumprimento dos aspectos “formais” para a correta cessão de contrato de correspondente enseja a invalidade da correspondente declaração de vontade apresentada pelas partes. A solenidade requerida pelo artigo 7º da Resolução, segundo penso, integra a própria substância do ato.

Segundo o artigo 167, IV, do Código Civil, é nulo o negócio jurídico quando não revestir a forma prescrita em lei.

(...)

O não cumprimento desse requisito – como é o caso – enseja a nulidade da cessão contratual oposta pela Recorrente e, mais ainda, enseja a tributação das receitas indevidamente alocadas a terceiro pelo seu verdadeiro titular, ou seja, a Recorrente.

Não se trata aqui, repita-se, de medida contrária à legalidade de segregar atividades empresariais entre mais de uma sociedade do mesmo grupo econômico, mas sim de uma tentativa equivocada do contribuinte de transferir receita própria, tributável sob a sistemática do lucro real, a outra empresa do grupo, sujeita ao lucro presumido.

Entendo correta, portanto, a caracterização da infração por omissão de receita.

Da equiparação com a sistemática aplicável à SCP

Aduz os Recorrentes que a empresa Siga Pollo (empresa que reconheceu as receitas na sistemática do lucro presumido) poderia ter sido equiparada a uma Sociedade em Conta de Participação (SCP), fato este que comprometeria a acusação fiscal.

A decisão de primeiro grau afastou tal alegação, sob a seguinte justificativa:

(...)

As comissões pela prestação de serviços de correspondente devem integrar a receita bruta e a renda da Pollo.

Também nesse ponto a decisão da DRJ merece ser acolhida.

Além do fato da Siga Polo não ser qualificada como uma verdadeira SCP, a analogia em questão sequer é cabível. As receitas consideradas omitidas, conforme visto, de fato deveriam ter sido registradas e tributadas pela Recorrente, que é a sua verdadeira titular.

Igualmente, os contratos de correspondente financeiro, existentes entre a Recorrente e as instituições financeiras, estabelecem a possibilidade de subestabelecimento e cessão do seu escopo, desde que a anuído pela contratante, instituição financeira. Todavia, não foi subestabelecido ou cedido tal vínculo contratual, com a imprescindível anuência.

No caso concreto, o contrato com a Volkswagen é explícito (fls. 1001 e seguintes do

e-proc

**CONTRATO DE CORRESPONDENTE**

BANCO VOLKSWAGEN S.A., com sede social no Estado de São Paulo, Cidade de São Paulo, na Rua Volkswagen, 291, inscrito no CNPJ/MF sob nº 59.109.165/0001-49, neste ato representado nos termos de seu Estatuto, doravante denominado ("BANCO"); e  
RECREIO VEICULOS LTDA com sede na Cidade de Janeiro, Estado de Rio de Janeiro, na Estrada Benvindo de Novais – 2021, Recreio dos Bandeirantes, inscrito no CNPJ/MF sob nº 39.531.199/0001-10, neste ato representado nos termos de seu Contrato Social, doravante denominado ("CORRESPONDENTE");

BANCO e CORRESPONDENTE doravante denominados individual e indistintamente como ("Parte") e em conjunto como ("Partes").

(...)

- 2.4. Ao CORRESPONDENTE fica expressamente vedado: (i) emitir, a seu favor, carnês ou títulos relativos às Operações realizadas ou a este Contrato; (ii) cobrar por conta própria, a qualquer título, valor relacionado com os produtos e serviços de fornecimento do BANCO; (iii) realizar adiantamento a cliente por conta de recursos a serem liberados pelo BANCO, sob pena de aplicação das penalidades previstas neste Contrato e em Lei; (iv) utilizar-se de instalações cuja configuração arquitetônica, logomarca e placas indicativas sejam similares às adotadas pelo BANCO em suas regionais e postos de atendimento; (v) substabelecer, subcontratar, ceder ou por qualquer outra forma transferir terceiros quaisquer dos serviços, objeto deste Contrato, sem a observância do disposto na cláusula 10.3.
- (...)
- 10.3. O CORRESPONDENTE poderá sub-rogar ou substabelecer os direitos e obrigações conferidos pelo presente Contrato, em um único nível, a outra pessoa jurídica, mediante prévia e expressa anuência do BANCO e observância das regras contidas neste Contrato, bem como nas normas do CMN que regem a atividade de correspondentes no País.

No caso, não se identifica qualquer documento indicando a anuência do Banco na que a SCP se sub-rogasse no referido contrato, indicando, portanto, tratar-se de receita da Recorrente e nela devendo ser tributada.

No que diz respeito as demais atividades, elas se confundem com o verdadeiro núcleo de atividade da Recorrente (venda direta, venda a frotistas, de sorte que não se consegue identificar qual o papel da SCP na operação.

No mesmo sentido, os seguintes precedentes:

Numero do processo: 15586.720635/2013-93

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Jul 24 00:00:00 UTC 2018

Data da publicação: Mon Oct 15 00:00:00 UTC 2018

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2008, 2009 NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Não há nulidade do lançamento, quando formalizado com a observância do contraditório e do amplo direito de defesa da contribuinte, inexistindo as hipóteses dos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. REVENDA DE VEÍCULOS. FINANCIAMENTO DE CLIENTES. COMISSÕES PAGAS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. Os valores das comissões pela intermediação de financiamentos devidas por instituições financeiras, decorrentes de veículos comercializados pela pessoa jurídica, integram a receita tributável dessa mesma pessoa jurídica. OUTROS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. DECORRÊNCIA O decidido para o lançamento de IRPJ se estende aos lançamentos dos demais tributos com os quais compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomenda tratamento diverso. MULTA QUALIFICADA A

omissão de receita, isoladamente, não proporciona a imposição da multa de ofício qualificada, exigindo a demonstração do evidente intuito de fraude. PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência, quando tais providências se revelam prescindíveis para instrução e julgamento do processo.

Numero da decisão: 1201-002.320

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas para afastar a qualificação da multa, vencido o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que lhe negou provimento. (assinado digitalmente) EVA MARIA LOS - Presidente em exercício. (assinado digitalmente) RAFAEL GASPARELLO LIMA - Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los (presidente em exercício), José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado) e Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado). Ausentes, justificadamente, Ester Marques Lins de Sousa e Luis Fabiano Alves Penteado, substituídos, respectivamente, pelos conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Breno do Carmo Moreira Vieira.

Nome do relator: RAFAEL GASPARELLO LIMA

Numero do processo: 16682.723015/2015-42

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Dec 15 00:00:00 UTC 2022

Data da publicação: Thu Feb 02 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010, 2011 NULIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA. Não há de se falar acerca de falta de fundamentação do Auto de Infração quando da sua leitura puder o contribuinte exercer o seu direito de defesa, como no caso dos autos. Autos de Infração e Termo de Verificação Fiscal que indicaram claramente o “Enquadramento Legal”, apontando os dispositivos legais infringidos pelo contribuinte. Alegação de falta de fundamentação legal afastada. NULIDADE. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. PEDIDO DE PERÍCIA. NÃO CABIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. ANÁLISE DOS FATOS E CIRCUNSTÂNCIAS CONSTANTES DOS AUTOS. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JULGADOR. A valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre por parte da autoridade julgadora, sendo que a conversão do julgamento em diligência apenas

deve ser realizado com o escopo de complementar ou de se obter esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos, de modo que nos casos em que o conjunto probatório constante dos autos é por demais suficiente e permite que o julgador forme sua convicção sobre as matérias que estão em litígio, a conversão do julgamento em diligência acaba se mostrando de todo desnecessária. A perícia se revela como prova de caráter especial e apenas será cabível nas hipóteses em que a matéria de fato ou assunto de natureza técnica demandar juízo técnico especializado, revelando-se, portanto, prescindível naquelas hipóteses em que a matéria a ser analisada é de natureza puramente jurídica. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. CONSTITUIÇÃO DE SCPS PARA PERMITIR REDUÇÃO DE TRIBUTOS DA EMPRESA SÓCIA. ATIVIDADES DESMEMBRADAS ENTRE AS SCPS. Uma vez comprovado que as atividades desenvolvidas por Sociedades em Conta de Participações foram desmembradas da sociedade titular de fato da estrutura e dos rendimentos, as receitas por elas auferidas devem ser imputadas ao titular de fato da estrutura, contribuinte sujeito ao Lucro Real. A conduta planejada de constituição de sociedades em conta de participação com o único e exclusivo objetivo de aproveitamento do benefício da tributação decorrente de opção por regime tributário menos oneroso consubstancia-se em prática utilizada para lesar o Erário Público, além de permitir a desconsideração do suposto planejamento tributário para tributar os resultados da SCP na apuração do lucro da sócia beneficiária da redução tributária, titular de fato da estrutura e dos rendimentos. SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE FATO. RECEITAS DA SÓCIA OSTENSIVA ARTIFICIALMENTE TRANSFERIDAS. FATOS GERADORES PRATICADOS PELO SÓCIO OSTENSIVO. FRAUDE. SONEGAÇÃO. REDUÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Constatada a constituição meramente formal de sociedades em conta de participação com o único objetivo de transferir artificialmente receitas dos fatos geradores praticados pelo sócio ostensivo e obter a indevida redução de tributos, tem-se por configuradas as condutas de fraude e sonegação, e justificada a imposição da multa de ofício qualificada.

Numero da decisão: 1302-006.394

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, (ii) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto à tributação conjunta das receitas da sócia ostensiva e das sociedades em conta de participação, (iii) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto à imposição da multa de ofício qualificada, vencido o conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega(relator) que votou por dar provimento ao recurso, em relação a tal matéria. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo ficou designado como redator do voto vencedor quanto às matérias em relação às quais o relator foi vencido. (documento assinado digitalmente) Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Redator

Designado (documento assinado digitalmente) Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Magalhães Lima, Flávio Machado Vilhena Dias, Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Marcelo Oliveira.

Nome do relator: SAVIO SALOMAO DE ALMEIDA NOBREGA

Com base nesses fundamentos, entendo que andou bem o acórdão recorrido na manutenção do auto de infração, razão pela qual nego provimento ao recurso em relação a esta matéria.

A Recorrente ainda protesta contra a multa qualificada.

Registro inicialmente que de acordo com o artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, os órgãos de julgamento não podem afastar ou deixar de observar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

Da mesma forma a Súmula CARF nº 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Neste aspecto, deixo de me manifestar acerca das alegações de que a multa aplicada na modalidade qualificada é confiscatória e viola o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, vista que esse tipo de alegação reivindicaria a análise da inconstitucionalidade da própria norma tributária prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96.

No que diz respeito, contudo, a qualificação da multa em si, extrai-se do TVF que a acusação fiscal pauta-se na existência de simulação, haja vista que:

Da forma como foi arquitetado, este "planejamento tributário" busca máximo lucro em detrimento da legalidade do ato. Isto porque parte da receita da empresa é transferida (de forma abusiva, é importante salientar) para sociedades em conta de participação, onde se tem uma tributação bem mais favorecida. As SCPs funcionam, desta forma, como instrumentos de transferência de renda, de sua atividade mercantil. Ressalte-se que essas sociedades não desempenham qualquer outra função na estrutura da empresa.

Portanto, através do esquema desenhado, que transfere abusivamente receita de uma empresa para outra, existente apenas formalmente, faz-se com que esta parcela substancial da receita seja tributada de forma bem mais favorecida. Esta ação tem como pano de fundo a obtenção da redução do ônus tributário e também, o que é de suma importância, aumento substancial, e em princípio injusta, da vantagem competitiva neste mercado, onde a competição comercial é muito acirrada.

Com esta estratégia contábil/tributária, a empresa concessionária do Grupo RECREIO que tem custos e despesas elevados e condições mais onerosas de tributação, minimiza as suas receitas de tal modo a gerar prejuízos fiscais

sucessivos. De modo inverso, as SCPs, que não possuem custos e despesas de vulto, e dispõem de condições bem mais vantajosas de opção tributária, maximizam suas receitas, que sofrerão tributação bem mais favorecida. Com esta simulação dos fatos, o contribuinte buscou esquivar-se, de forma ardilosa, ao real encargo tributário.

Toda essa engenharia foi engendrada apenas para se criar instrumentos que as partes envolvidas utilizaram para encobrir (dissimular) o negócio efetivamente realizado, e assim permitir que se esquivassem de pagar os tributos incidentes pelo negócio efetivamente realizado.

Sobre este ponto, peço vênia para transcrever excerto do voto vencedor do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, nos autos do Processo nº 16682.723054/2015-40, que analisou os mesmos fatos discutidos nos presentes autos:

Observe-se que o legislador previu a multa de ofício no percentual ordinário de 75% (setenta e cinco por cento) para as hipóteses de “falta de pagamento ou recolhimento, de falta de dedaração e nos de dedaração inexata”. Diversamente, para as situações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, estipulou o percentual qualificado para penalizar em grau diverso os responsáveis pelas condutas (comissivas ou omissivas) dolosas destinadas a “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária” “da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais” ou “das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”, ou ainda, a “impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”.

No caso tratado nos presentes autos, como apontado pela autoridade responsável pelo lançamento de ofício, a Recorrente alterou as características do fato gerador da obrigação tributária principal (o que se amolda à descrição do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964), com a transferência de parcela substancial das receitas por ela, efetivamente, auferidas a Sociedades em Conta de Participação (SCP) que não possuíam existência autônoma de fato, para submetê-las a tributação mais favorecida, em lugar de tributá-las sob a única pessoa jurídica efetivamente existente.

O próprio relator ratifica tal conclusão, no seguinte trecho do seu voto:

Dessa forma, revela-se correta a conclusão da Fiscalização de que foram formalmente constituídas as SCPs tão-somente com o objetivo de se aproveitar dos benefícios da tributação pelo lucro presumido, devendo a tributação dos valores contabilizados como receita das SCPs ser considerada na conta da recorrente, com base no lucro real, uma vez que não foi comprovada a ocorrência de qualquer efeito econômico suscetível distinto do alcançado pela própria

Interessada. Em síntese, conclui-se que as SCPs não tiveram existência fática, mas apenas formal, e, conforme restou apurado nos autos, todos os atos foram praticados, na prática, pela própria recorrente. Fica, portanto, patente a descaracterização do propósito negocial dessas sociedades.

Com a conduta de segregar as receitas em várias SCPs, foram alterados, formalmente, os sujeitos passivos das obrigações tributárias e o regime de tributação aplicável às receitas auferidas, da sistemática baseada no Lucro Real para aquela embasada no Lucro Presumido, com suas repercussões nos demais tributos.

Ao mesmo tempo, a referida segregação visou dificultar o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos fatos geradores praticados, de fato, pela Recorrente, “mascarando os” por meio das interpostas SCPs, o que remete à conduta de sonegação veiculada no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Neste sentido, diversamente do que entendeu o Relator, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário quanto a tal ponto, com a manutenção da multa ofício no seu percentual qualificado, ou seja, 150% (cento e cinquenta por cento).

Na mesma linha o acórdão n. 9101-006.503, de 09 de março de 2023:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2008, 2009 MULTA QUALIFICADA. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. CRIAÇÃO SIMULADA. FRAUDE E SONEGAÇÃO CARACTERIZADA. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. Diante do quadro fático descrito pela autoridade fiscal revela-se clara a artificialidade na criação das Sociedades em Conta de Participação - SCP na estrutura empresarial denotando o único objetivo de redução dos tributos devidos sem que estas tivessem qualquer existência real ou substância, na medida em que todas as operações tendentes à obtenção das receitas de intermediação, indevidamente reconhecida nas SCP's, eram efetivamente realizadas pela própria sócia ostensiva desta. Não se trata, no caso, de desmembramento efetivo de uma atividade que seria realizada por outra sociedade constituída especificamente para tal fim, mas mero deslocamento da base tributável para uma sociedade fictícia com o intuito de modificar a base tributável efetivamente devida pela contribuinte de fato e de direito. É evidente o intuito doloso e fraudulento na conduta da contribuinte no sentido de modificar elementos essenciais do fato gerador com vistas a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária de sua ocorrência no montante efetivamente devido, justificando-se a qualificação da multa de ofício.

A meu ver, portanto, ao imputar rendimentos à SCP sem qualquer fundamento jurídico (contrato), a Recorrente acabou cometendo a sonegação fiscal, nos termos do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

Assim, deve ser mantida a multa qualificada. Contudo, referida multa deve ser reduzida ao patamar de 100%, com base no artigo 106, II, “c” do CTN e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

### **Conclusões**

Em vista do exposto, conheço do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

*Assinado digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto**