



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

Processo n° 18088.720298/2012-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-001.059 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria IRPJ/CSLL - Receita não operacional
Recorrente EMPRESA CRUZ DE TRANSPORTES LTDA (Responsáveis tributários: Constantino de Oliveira Júnior, Joaquim Constantino Neto, Henrique Constantino, Ricardo Constantino e Rui Martins de Oliveira)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

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

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. Os administradores da pessoa jurídica respondem solidariamente pelo crédito tributário que deixar de ser recolhido mediante simulação e fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Processo nº 18088.720298/2012-62
Acórdão n.º **1101-001.059**

S1-C1T1
Fl. 3

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri, Joselaine Boeira Zatorre e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

CÓPIA

Relatório

EMPRESA CRUZ DE TRANSPORTES LTDA e responsáveis tributários Constantino de Oliveira Júnior, Joaquim Constantino Neto, Henrique Constantino, Ricardo Constantino e Rui Martins de Oliveira, já qualificados nos autos, recorrem de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 28/05/2012, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 7.390.381,46.

A autoridade lançadora constatou que ônibus usados pertencentes à autuada foram transferidos para Morasol Comércio de Veículos Ltda (MORASOL) mediante integralização de capital, sendo posteriormente vendidos e tributados na sistemática do lucro presumido, com distribuição da quase totalidade dos lucros contábeis obtidos de R\$ 8.610.185,63 aos seus sócios. Apurou, contudo, que MORASOL estava estabelecida em uma sala nas instalações da contribuinte autuada, permanecendo os ônibus no pátio desta, com a qual também foram mantidos os contatos para compra dos veículos. Além disso, a autuada arcou com os custos administrativos e de vendas vinculados às operações supostamente realizadas por MORASOL, e compradores declararam ter mantido contato com funcionários da autuada para a aquisição dos veículos. Assim, a Fiscalização concluiu que MORASOL não dispunha de autonomia patrimonial que lhe possibilitasse ter exercido a venda de ônibus usados para terceiros.

O resultado apurado na venda de tais veículos, no montante de R\$ 8.820.368,81 (vendas de R\$ 9.250.490,00 reduzidas pelo custo de transferência dos ônibus de R\$ 430.121,19), foi adicionado ao lucro real e à base de cálculo da CSLL da autuada, assim como o foram receitas financeiras contabilizadas por MORASOL, provenientes dos valores auferidos pelas vendas dos ônibus usados. A autoridade fiscal admitiu despesas registradas por MORASOL, mas considerou desnecessárias aquelas correspondentes à constituição de MORASOL e ao ICMS pago na revenda de veículo usado, dado que a operação seria de venda de imobilizado. No cálculo das exigências, foram descontados os tributos federais recolhidos por MORASOL, porque provenientes de atividades da autuada.

Ante o estreito vínculo entre MORASOL e a autuada, ambas submetidas à ingerência das mesmas pessoas naturais; a transferência de ônibus usados da autuada para MORASOL por valores notoriamente inferiores aos preços de mercado; as declarações de empresas que teriam pago pela compra de ônibus antes de a autuada tê-los transferido à MORASOL; e, por fim, o fato de que todo o lucro contábil teria retornado aos seus quotistas, que em última análise são as pessoas físicas de Constantino de Oliveira Júnior, Joaquim Constantino Neto, Henrique Constantino, Ricardo Constantino e Rui Martins de Oliveira, a Fiscalização entendeu tratar-se de operações simuladas, em que MORASOL foi utilizada apenas para emissão de nota fiscal a terceiro com o fim de concentrar nela a tributação reduzida, caracterizando evasão fiscal. Em consequência, foi aplicada multa qualificada no percentual de 150%.

Foram considerados responsáveis tributários, com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN) os senhores Constantino de Oliveira Júnior, Joaquim Constantino Neto, Henrique Constantino, Ricardo Constantino e Rui Martins de Oliveira.

A autuada e os responsáveis impugnaram a exigência opondo-se à acusação de sonegação; justificando a atuação de MORASOL e a separação das atividades de transporte e venda de veículos; questionando o encerramento de procedimento fiscal perante MORASOL sem apuração de infrações; esclarecendo a atuação dos administradores e sócios; afirmando a validade da cessão gratuita de espaço e materiais entre as empresas; negando a existência de dolo; reportando-se aos procedimentos previstos no parágrafo único do art. 116 do CTN; observando que o numerário percebido não foi incorporado ao patrimônio da autuada; questionando a tributação dos rendimentos de aplicação financeira; argüindo cerceamento ao direito de defesa na imposição da multa qualificada; negando a existência de simulação; invocando a Súmula CARF nº 14; e questionando a imputação de responsabilidade tributária.

Noticiaram, ainda, o depósito em juízo do crédito tributário discutido, mas a autoridade julgadora de 1ª instância observa que, ante medida cautelar preparatória para depósito judicial em face da União, na qual os interessados postularam também o direito à redução da multa de ofício em 50%, o pedido de antecipação de tutela foi indeferido sob o fundamento de que a impugnante não efetuou o depósito da parte controvertida.

A Turma Julgadora, observando inexistir concomitância em face do pedido dirigido ao Poder Judiciário, rejeitou os argumentos veiculados na impugnação, aduzindo que:

- *Ao promover a venda dos veículos fazendo uso apenas formal da Morasol, com a utilização de toda a estrutura da Empresa Cruz, os responsáveis por ambas instituições visaram reduzir os tributos decorrentes das operações, conforme será detalhado adiante. Do que consta dos autos verifica-se que a Morasol prestou-se apenas a emissão de documentos fiscais.*
- O procedimento fiscal anterior realizado em Morasol prestou-se apenas a verificar a sistemática de cálculo do lucro presumido, sendo sua identidade com a autuada constatada posteriormente;
- Quanto à desnecessidade de uma estrutura complexa para as poucas vendas realizadas, tem-se que contrato de cessão não tem objeto determinado e carece de comprovação de ser contemporâneo aos fatos apurados. Por sua vez, as diferentes formas de tributação adotadas pelas empresas ensejou a realização de despesas equivalentes a 92% das receitas sem qualquer comprovação, e conseqüente economia de imposto no valor de R\$ 2.434.287,42.
- *... os atos praticados devem ser encarados sob a óptica do abuso de direito, que se ocupa com a inibição de práticas que embora observem legislação específica implicam distorção no equilíbrio do relacionamento entre as partes, seja pela utilização de um poder ou de um direito em finalidade diversa daquela para a qual o ordenamento assegura sua existência, seja pela sua distorção funcional, por inibir a eficácia da lei incidente sobre a hipótese sem razão suficiente que a justifique...*
- *... não há dúvida de que os impugnantes têm o direito de organizar sua vida da maneira que melhor julgarem. Porém, o exercício deste direito supõe a existência de causas reais que levem a tal atitude. No caso, configurou abuso de direito os impugnantes terem criado a interposta pessoa Morasol, de existência meramente formal, com o objetivo de obter base de cálculo decorrente da venda de ônibus reduzida, pois os custos foram suportados pela Empresa Cruz.*

- *Em resumo, o abuso de direito é um caso de ineficácia parcial de um ato praticado, cuja figura tem como características uma norma, um direito e um excesso cometido no seu exercício. Assim, a ilicitude que contamina a operação está no excesso, não sendo caso de desconsiderá-la e sim de identificar o ilícito cometido, como feito neste caso. Nestas condições, o Fisco não fica submetido aos procedimentos do artigo 116, parágrafo único, do CTN, pois o preceito legal aplicável ao caso em foco é a norma do artigo 149 do CTN c/c o artigo 249 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999).*
- *... se o objetivo foi o de esconder, iludir, ainda que tivesse sido dado conhecimento ao Fisco do que fora instituído no lugar do que efetivamente o contribuinte pretendia, não há dúvida de que obrou em dolo na prática da figura típica. No caso, ficou caracterizada a intenção dolosa em face da simulação praticada pelos impugnantes, que se utilizaram de empresa de existência meramente formal com o objetivo de recolher tributos substancialmente inferiores àqueles que seriam devidos pela Empresa Cruz, se tivesse oferecido à tributação a receita decorrente da venda dos ônibus.*
- *A solidariedade dos responsáveis está presente, na medida em que a afirmação inserida no relatório fiscal de que os sócios tinham pleno conhecimento de que a Morasol estava sendo utilizada pela Empresa Cruz para praticar as vendas com vistas à redução da carga tributária foi confirmada pelos próprios impugnantes quando afirmam que os administradores retiraram as operações de venda de veículos da Empresa Cruz e suscitaram a possibilidade de elas terem sido realizadas apenas por seus administradores e sócios diretos e indiretos, utilizando-se gratuitamente da estrutura da outra sociedade empresária (fl. 1324, itens 32/5). Conseqüência disto foi a absorção 92% do valor da receita que seria integralmente oferecida se as vendas fossem oferecidas à tributação por meio da Empresa Cruz.*

Cientificados da decisão de primeira instância entre as datas de 17/07/2013 e 27/07/2013 (fl. 1450/1458), a contribuinte e os responsáveis interpuseram recurso voluntário conjunto, tempestivamente, em 09/08/2013 (fls. 1461/1478).

Preliminarmente anotam que o acórdão recorrido não enfrentou argumentos da defesa referentes a: 1) impossibilidade de MORASOL ter sido constituída para sonegar tributos, na medida em que o ganho de capital só é apurado após a alienação dos veículos; 2) inoocorrência de sonegação se houvesse prejuízo fiscal; e 3) alienação de 44 veículos no período de 56 meses, ou seja, menos de um veículo por mês, e conseqüente desnecessidade de uma estrutura empresarial completa. Pedem, assim, *que haja enfrentamento do fato de que as atividades da Morasol são diminutas e podem ser executadas pessoalmente por seus sócios, bem como a total impossibilidade de que as operações tenham sido realizadas com o objetivo de sonegar tributos cuja apuração de crédito tributário demandam a obtenção de lucro em operações futuras.*

Com referência ao procedimento fiscal anterior, argumentam que *se existência física não tivesse, obviamente, o procedimento de fiscalização da Morasol jamais teria andamento ou seria concluído. Ou seja, em resumo e de forma simples, em outra fiscalização, a Receita Federal do Brasil não constatou que a Morasol não existe; ou que foi criada para sonegar tributos; ou que suas operações são simuladas; ou que se trata de*

sonegação fiscal e crime tributário; ou que há fraude com o explícito intuito de não pagar tributos; etc...

Prosseguem apontando que o acórdão recorrido não enfrentou as negativas de planejamento tributário ou elisão fiscal, quanto mais de evasão fiscal, justificando a separação das operações de transporte e de venda de veículos por serem estas extremamente reduzidas, e novamente destacando que a apuração dos tributos somente se dá ao final do ano-calendário, ao passo que em 2006 somente foram alienados dois ônibus, e outros poucos de 2007 a 2010. O acórdão recorrido também não teria enfrentado a impossibilidade de os recorrentes saberem que teriam lucro em suas atividades nos seis anos subseqüentes à constituição da MORASOL.

Insistem na possibilidade de as operações terem sido realizadas *apenas por seus cinco administradores e sócios diretos e indiretos da Morasol* e na desnecessidade de estrutura complexa no âmbito financeiro, contábil e comercial. E questionam *por que os seus sócios, utilizando-se gratuitamente da estrutura de uma mesma empresa do mesmo grupo empresarial, não podem realizar este trabalho?* Não houve, assim, planejamento tributário, elisão fiscal, simulação ou fraude, mas apenas *o propósito negocial que se recusa reconhecer: duas empresas do mesmo grupo econômico têm os mesmos administradores – em uma eles vendem veículos e em outra eles transportam pessoas, até porque seus sócios conversam com seus conhecidos do mesmo ramo de atividade e vendem os veículos usados, pagando comissões para intermediários quando cabível, como expôs o Ilustre Fiscal de Renda as fls. 61 do Relatório Fiscal.*

Negam a ocorrência de evasão fiscal, dolo ou simulação porque *todos os atos praticados foram explicitamente declarados ao Fisco na forma da lei e todos os tributos devidos em todas as operações foram recolhidos corretamente.* Não foi praticado *nenhum ato anti jurídico*, declarando-se todas as operações e lucro obtidos na alienação dos veículos, e a jurisprudência deste Conselho não se satisfaz com a *mera presunção por meio da constatação de que houve pagamento de tributos a menor.*

Entendem que *o bom senso demonstra que uma empresa criada em 2006 para vender dois ônibus, que vendeu seis veículos no ano seguinte, certamente não tem o explícito objetivo de sonegar tributos.* Citam julgado administrativo em reforço aos seus argumentos.

Argumentam que *a simples leitura do Auto de Infração demonstra que ele se fundamenta sim no artigo 116, parágrafo único do CTN, e asseveram que o acórdão recorrido não enfrenta argumento substancial da defesa, no sentido de que se existiu uma dissimulação da ocorrência do fato gerador, o que se admite apenas para considerar, somente existiria a possibilidade da autoridade fiscal desconsiderar os atos ou negócios jurídicos praticados e realizar o lançamento sobre os seus participantes, se fossem observados os procedimentos estabelecidos em legislação ordinária.*

Observam que a lei ordinária tratando do tema ainda não foi editada e citam doutrina para afirmar *inaplicável a desconsideração de atos jurídicos pela Autoridade fiscal*, classificando de nulo o lançamento.

Acrescentam que *o acórdão recorrido não analisou a questão da ausência de renda tributável, no sentido de que o numerário resultante das operações em questão não foram incorporados ao patrimônio da Empresa Cruz, em clara ofensa ao disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional, e todas as demais normas correlatas, uma vez que a Empresa*

Cruz não adquiriu a disponibilidade econômica tributável. Estendem seus argumentos à tributação de rendimentos de aplicações financeiras de MORASOL e observam que o acórdão recorrido não avaliou que os atos praticados pela Morasol na realização de suas aplicações financeiras não foram questionados pela Fiscalização e não se correlacionam com as atividades próprias da Empresa Cruz, tendo sido regularmente tributados.

Com referência à multa de ofício, aduzem que o acórdão recorrido não julga o fato de não ter havido indicação de qual hipótese legal de enquadramento dos fatos objetos desse processo administrativo, tendo em vista que do item 10 (pág. 64) do Relatório de Atividade Fiscal não há indicação se as pretensas operações simuladas caracterizariam sonegação, fraude ou conluio. Entendem que esta omissão impõe o afastamento das alegações de operações simuladas, até porque as pessoas envolvidas jamais agiram com má-fé, tendo em vista que a Morasol sempre recolheu seus tributos regularmente, bem como os termos de sujeição passiva dos corresponsáveis administradores da sociedade descrevem que eles apenas tinham conhecimento dos pretensos fatos alegados. E invocam a Súmula CARF nº 14 para afirmar indispensável a caracterização de conduta dolosa para a qualificação da penalidade.

Por fim, quanto aos termos de sujeição passiva, asseveram que não foi considerado o fato de que para a caracterização da corresponsabilidade é imprescindível que haja a específica definição de qual o ato ilícito praticado por cada um dos corresponsáveis, bem como provado o dolo da conduta. Em seu entender, o acórdão recorrido não aponta quais elementos do processo administrativo demonstram que ato foi praticado por cada um dos corresponsáveis pelo ilícito fiscal, não analisa a inobservância das disposições da Portaria 180/210 da PGFN, bem como não atende a regulamentação específica da Receita Federal do Brasil sobre o tema. Neste contexto, a corresponsabilização se dá em razão do Auditor-Fiscal ter constatado que a pessoa física do administrador tinha pleno conhecimento de que a Morasol foi utilizada pela Empresa Cruz para fins de prática de operações simuladas visando a evasão fiscal de tributos, embora nada nos autos comprove este conhecimento, até porque os administradores não foram intimados a se manifestar.

Acrescentam que ter conhecimento de algum ato ou fato jurídico não é agir com excesso de poderes ou em infração a lei ou ao contrato social da empresa, e, de qualquer forma, as pessoas físicas dos administradores jamais agiram com intenção de sonegar tributos ou com má-fé na condução de seus negócios. Citam doutrina no sentido de que somente é possível a responsabilização pessoal se houver prova inequívoca de que o não recolhimento de tributo resultou da atuação dolosa ou culposa do sócio-gerente ou diretor, que, com o seu procedimento, causaram violação a lei, ao contrato ou ao estatuto.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Os recorrentes enfatizam aspectos de sua defesa que teriam sido desmerecidos pela autoridade julgadora de 1ª instância. Todavia, observa-se que a decisão recorrida acolheu a acusação fiscal de simulação, e conseqüente fraude na redução dos tributos devidos, aspectos suficientes para manutenção da exigência, da qualificação da penalidade e da imputação de responsabilidade tributária.

E, de fato, não merece qualquer relevo a alegação de que MORASOL não poderia ter sido constituída para sonegar tributos, no suposto de que o ganho de capital somente é apurado após a alienação dos veículos. Isto porque o valor de mercado de veículos é de conhecimento público, e não poderia ser ignorado pelos representantes da fiscalizada, os quais certamente vislumbraram claramente o ganho de capital que seria obtido com a alienação de veículos depreciados contabilmente, e buscaram reduzir a carga tributária que, na sistemática do lucro real, incidiria sobre a totalidade do ganho a ser auferido em tais operações. E, conhecedores do negócio operado, certamente a possibilidade de apuração de prejuízos fiscais pela atuada mostrou-se significativamente inferior à possibilidade de obtenção de lucros nos períodos atuados, os quais ensejariam a incidência do IRPJ e da CSLL sobre a integralidade do resultado auferido, em confronto com o insignificante valor contábil dos ônibus. Na prática, as operações geraram lucros que variaram de 401% a 17.611%.

Acrescente-se a estas inferências a constatação fiscal de tratativas para aquisição de ônibus iniciadas antes da transferência dos veículos da atuada para MORASOL, como demonstrado no quadro que integra o Relatório Fiscal (fl. 1237):

Comprador	Data de Início das Tratativas conforme Comprador	Nota Fiscal emitida pela EMPRESA CRUZ para a MORASOL		Contato
		Data Emissão	Número	
ELISFATUR	aproximadamente 15 dias antes da aquisição ocorrida em 11/02/2010 (logo, tratativa se iniciou próximo a 23/01/2010)	04/02/2010	5029	{a}
JAGUAR	28/04/2008	25/09/2008	4651 e 4655	{a}
LIMA	20/09/2010	08/10/2010	5124	{c}
NANDO	24/06/2010	25/06/2010	5065	{a}
MORENA	28/04/2008	25/09/2008	4653 e 4625	{a}

Além destas, a Fiscalização constatou operações supostamente realizadas por MORASOL em até 10 (dez) dias após a data em que os ônibus usados foram transferidos pela atuada:

Nota Fiscal emitida pela EMPRESA CRUZ para a MORASOL			Recebimento Parcial ou Total em nome da MORASOL			Empresa que efetuou o pagamento
Número	Data Emissão	Valor	Data	Valor	Dias	
4919	25/09/2009	R\$ 8.801,48	28/09/2009	R\$ 35.000,00	4	FIORETUR
4918	25/09/2009	R\$ 2.000,00	30/09/2009	R\$ 105.000,55	6	GIMENES
4515	16/06/2008	R\$ 2.000,00	19/06/2008	R\$ 30.000,00	4	PRS
5056	09/06/2010	R\$ 2.000,00	17/06/2010	R\$ 500.000,00	9	JABOTICABAL
5057	09/06/2010	R\$ 2.000,00				
5058	09/06/2010	R\$ 2.000,00				
TOTAL		R\$ 18.801,48	TOTAL	R\$ 670.000,55		

Ou seja, a estrutura formal construída pelos interessados lhes permitia antever o ganho de capital que seria auferido e promover, no curso das tratativas, a transferência do veículo para MORASOL, de modo a reduzir a carga tributária sobre o resultado da operação. Basta observar que o capital social de MORASOL, originalmente no valor de R\$ 50.000,00 em 10/05/2006, foi elevado sucessivamente para R\$ 400.000,00 em 03/05/2007, R\$ 600.000,00 em 26/09/2008 e R\$ 700.000,00 em 01/03/2011, os quais nunca foram integralizados totalmente naquelas datas (Relatório Fiscal, fls. 1220/1221), sempre restando parcelas a serem entregues pelos sócios em momento futuro, quando lhes fosse conveniente.

A própria Fiscalização destaca que tais operações evidenciam que a autuada *tinha conhecimento do preço de mercado dos ônibus usados que teria transferido à MORASOL, visto que os contratos para alienação dos veículos acima citados ocorreram ANTES da transferência dos mesmos para a MORASOL*. E acrescenta outras referências a recibos de adiantamento firmados na mesma data de transferência dos veículos à MORASOL cujo valor já superava o de transferência do veículo, e a recibos reportando-se à celebração de compromisso de compra e venda de mesma data da transferência dos veículos.

Os recorrentes também enfatizam que somente foram alienados 44 veículos no período de 56 meses, ou seja, menos de um veículo por mês, a evidenciar a desnecessidade de uma estrutura empresarial completa, pois as atividades *são diminutas e podem ser executadas pessoalmente por seus sócios*. Mais à frente acrescentam que *seus sócios conversam com seus conhecidos do mesmo ramo de atividade e vendem os veículos usados, pagando comissões para intermediários quando cabível, como expôs o Ilustre Fiscal de Renda as fls. 61 do Relatório Fiscal*. Todavia, o extenso trabalho fiscal demonstra que as vendas não eram praticadas pessoalmente pelos sócios da autuada, bem como prova que ao menos um intermediador apresentou documentos de seu relacionamento com empregado da autuada.

De fato, MORASOL já havia esclarecido à Fiscalização que não possuía empregados porque seus administradores *respondiam pessoalmente pelas operações de compras e vendas em todas as suas fases, inclusive valendo-se do suporte de empresas que intermediavam as negociações mediante comissão*. E, analisando as operações de MORASOL, a Fiscalização constatou que:

- O anúncio de venda de veículos usados no imóvel da autuada não fazia referências a MORASOL e inexistia qualquer outra placa indicativa de sua operação naquele mesmo endereço, permitindo

concluir que MORASOL se valia dos meios de propaganda da autuada;

- O estabelecimento de MORASOL restringe-se a uma sala com uma placa indicando sua razão social e o número 2, e seu acesso se faz mediante identificação e condução de funcionários da autuada;
- Inexiste qualquer armário de documentos, telefone ou computador na referida sala, mas apenas uma mesa sem gavetas ou cadeiras, sobre a qual estavam diversos equipamentos usados de propriedade da autuada, além de um ponto para conexão de telefone/fax e de tomada de rede elétrica. Em segunda visita ao estabelecimento, foram encontradas também quatro cadeiras e outros equipamentos usados, destinados a doação, e caixas vazias. Em terceira visita, constatou-se a presença de auditores independentes que estariam, segundo alegações, auditando a contabilidade da autuada e de MORASOL;
- Os ônibus usados “adquiridos” por MORASOL ficavam no pátio da autuada e estavam anunciados no *site* desta onde, embora com referência à razão social de MORASOL, somente estavam indicados telefones e e-mail da autuada, sendo as ligações atendidas por empregados desta;
- O procurador designado por MORASOL para atendimento à Fiscalização é empregado da autuada; alguns documentos de MORASOL estavam arquivados na sala 13 do imóvel da autuada, juntamente com os principais documentos desta e de Cruz Encomendas Rodoviárias Ltda (CRUZ ENCOMENDAS), e outros no arquivo geral da autuada, inclusive rotulados como referentes a ela;
- MORASOL valia-se de programa contábil cuja utilização era paga, apenas, pela autuada de CRUZ ENCOMENDAS, e os registros contábeis eram feitos por empregados da autuada, em equipamentos da autuada;
- A documentação de veículo para venda foi localizada na referida sala 13, assim como o ônibus correspondente estava no pátio da autuada, ainda identificado com o seu logotipo;
- Os compradores declararam ter buscado informações sobre os ônibus em telefones da autuada, e alguns informaram como contatos empregados da autuada ou de CRUZ ENCOMENDAS, os quais não declararam qualquer rendimento recebido de MORASOL;
- A maior parte das vendas foi realizada mediante contato com o administrador da autuada, de CRUZ ENCOMENDAS e de MORASOL Rui Martins de Oliveira;

- Intermediador indicou como contato para venda de ônibus funcionário da autuada, que poderia ser localizado em outra sala desta, distinta daquela que serviria de domicílio a MORASOL;
- Mensagem de funcionário da autuada orientando o depósito de sinal do negócio em conta de MORASOL, para a qual o veículo ainda seria transferido, a evidenciar que *após toda a negociação com o adquirente (estipulado qual veículo seria alienado: placa CZB-0360; definido o valor do sinal a ser pago pelo cliente: R\$ 45.000,00; estabelecido o valor total da operação: R\$ 245.000,00 e combinada a forma de pagamento do sinal: depósito em conta bancária)*, o ônibus usado seria transferido para a MORASOL para, apenas e tão somente, emitir a nota fiscal de venda;
- Contrato de comodato firmado entre a autuada e MORASOL não permitia confirmar sua assinatura em 16/08/2006 por ausência de reconhecimento de firma, não tinha por objeto bens não fungíveis, e a referência a parcelas de imóvel, estrutura administrativa, móveis, serviços e quaisquer outros itens necessários revelava objeto indeterminado, inclusive quanto à responsabilidade de MORASOL pela correspondente conservação;
- Empregados da autuada estão indicados na nota fiscal como responsáveis pelo transporte dos ônibus do pátio desta para o endereço do comprador, inexistindo qualquer registro na MORASOL de pagamento de contribuição previdenciária em razão de serviços autônomos por eles prestados;

Evidente, assim, que a alegada segregação entre as atividades da autuada e de MORASOL não se verificou na prática. Os fatos constatados embasam a conclusão fiscal de que *a constituição da MORASOL não possibilitou que a EMPRESA CRUZ pudesse se concentrar em suas atividades específicas, conforme alegação do administrador daquela pessoa jurídica*. Permitem concluir, também, que as atividades de venda de ônibus usados não foram promovidas pessoalmente pelos sócios de MORASOL, mas sim por meio da estrutura administrativa e comercial da autuada, figurando a pessoa jurídica por eles constituída apenas formalmente na emissão das notas fiscais de venda.

A Fiscalização destaca, inclusive, a resposta de Rui Martins de Oliveira a uma das intimações, na qual ele disse que a Fiscalização requeria documentos de MORASOL *como se a Contribuinte fosse uma empresa comum de comércio de veículos*, o que não poderia prosperar pois *as atividades da Contribuinte estão intimamente ligadas às de sua sócia majoritária*. E, comprovando que MORASOL não era *uma pessoa jurídica comum*, enuncia a aquisição de ônibus exclusivamente da autuada, e sempre por valor notoriamente inferior ao de mercado, os quais eram supostamente vendidos sem a utilização de mão de obra contratada, sequer para transporte dos ônibus vendidos, e sem dispor de qualquer infra-estrutura, ou incorrer em qualquer custo usual em sociedades empresárias (despesas com IPTU, água e esgoto, energia elétrica, Internet, telefone, segurança ou limpeza), mas ainda assim auferindo lucros que variaram de 401% a 17.611,8% em suas operações, no total de R\$ 8.610.185,63, quase integralmente (99,9978%) distribuídos aos sócios de MORASOL.

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

Frente a este contexto, revela-se destituída de qualquer eficácia a defesa da contribuinte no sentido de que *se existência física não tivesse, obviamente, o procedimento de fiscalização da Morasol jamais teria andamento ou seria concluído. Ou seja, em resumo e de forma simples, em outra fiscalização, a Receita Federal do Brasil não constatou que a Morasol não existe; ou que foi criada para sonegar tributos; ou que suas operações são simuladas; ou que se trata de sonegação fiscal e crime tributário; ou que há fraude com o explícito intuito de não pagar tributos; etc..* A autoridade lançadora promoveu diligências no estabelecimento de MORASOL e reuniu todas as evidências acima resumidas acerca da sua inexistência de física, de modo que a realização da diligência não pode se prestar como argumento para afirmar o contrário. Antes disto, como já observado pela autoridade julgadora de 1ª instância, outro procedimento fiscal realizado *restringiu-se a aferir o cumprimento das obrigações tributárias decorrentes das vendas, tendo o foco da fiscalização na Morasol sido direcionado para verificação da sistemática de cálculo do lucro presumido (fls. 1401/3), não para constatação de sua existência física*, até porque os termos apresentados pelos recorrentes foram lavrados na própria DRF/Araraquara, e não no estabelecimento de MORASOL.

Em verdade, o fato de as operações de venda de veículos serem extremamente reduzidas é um argumento contrário à sua segregação, pois não justificaria a constituição de uma outra estrutura empresária para a prática de operações que poderiam ser facilmente realizadas pela própria autuada, como aliás, foram. E, quanto à possibilidade de *os seus sócios, utilizando-se gratuitamente da estrutura de uma mesma empresa do mesmo grupo empresarial*, realizar este trabalho, inexistiria qualquer objeção se ambas as empresas estivessem submetidas à mesma sistemática de tributação. No caso, porém, além de descarregar na autuada os custos para manutenção da estrutura supostamente utilizada gratuitamente pelos sócios das empresas (a Fiscalização destaca às fls. 1263/1264 que não houve qualquer adição ao lucro real, pela autuada, das despesas que caberiam a MORASOL em razão do contrato de comodato, a reforçar o seu objeto indeterminado), as receitas daí decorrentes foram submetidas à tributação na sistemática do lucro presumido, classificadas como venda de mercadorias, e não de imobilizado, sendo assim reduzidas em outros 92% por conta de custos e despesas que já haviam onerado o lucro da fiscalizada.

Patente o planejamento tributário baseado em *meios ilícitos*, que conduz à evasão fiscal na forma da doutrina citada pela Fiscalização, mediante simulação, frente à evidente *inadequação ou inequivalência entre a forma jurídica sob a qual o negócio se apresenta e a substância ou natureza do fato gerador efetivamente realizado* (Acórdão nº 101-95.409, citado pela Fiscalização) e conseqüente fraude, como claramente exposto no Relatório Fiscal (fl. 1281), ao contrário do que alegado pelos recorrentes;

10. MULTA DE OFÍCIO APLICADA

Inicialmente, convém destacar o que dispõem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.5402 de 30/11/1964:

[...]

Conforme demonstrado no item 7, deste relatório, a EMPRESA CRUZ se utilizou de operações simuladas para tributação dos valores auferidos nas vendas dos seus

ônibus usados a terceiros. Houve simulação, também, na tributação dos rendimentos de aplicação financeira na MORASOL, visto que os valores aplicados foram provenientes das vendas dos ônibus usados da EMPRESA CRUZ.

Portanto, para os valores lançados de ofício discriminados nos subitens 9.1 e 9.2, foi aplicada MULTA DE OFÍCIO de 150% em virtude da ocorrência de fraude em virtude do disposto no art. 44, inciso I, §1º da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, transcrito a seguir:

[...]

A acusação fiscal reúne todos os elementos necessários para conclusão de que a simulação praticada equivale, na forma do art. 72 da Lei nº 4.502/64, a *ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir seu pagamento.* É clara a intenção dos responsáveis tributários em impedir, em relação à autuada, a ocorrência do fato gerador decorrente do ganho de capital na venda de imobilizado, modificando as características essenciais da operação comercial, de modo que ela aparente ter sido realizada por MORASOL, assim reduzindo o montante dos tributos devidos, pela indevida utilização da sistemática do lucro presumido e da classificação daquelas operações como venda de mercadorias. Imprópria, portanto, a invocação da Súmula CARF nº 14 e correta a aplicação da penalidade qualificada.

Neste contexto, a alegação de que *todos os atos praticados foram explicitamente declarados ao Fisco na forma da lei e todos os tributos devidos em todas as operações foram recolhidos corretamente*, em nada afeta a exigência, pois a declaração ao Fisco teve por objeto as operações simuladas, e não as operações efetivamente realizadas. Impróprio, também, dizer que houve *mera presunção por meio da constatação de que houve pagamento de tributos a menor*, pois o conjunto probatório é robusto, e aponta unicamente em uma direção: que MORASOL não teve existência física e foi constituída apenas formalmente para emissão das notas fiscais de venda de ônibus, com vistas a reduzir a tributação incidente sobre o ganho de capital decorrente da alienação de imobilizado.

Registre-se, ainda, que a acusação fiscal em nada depende do disposto no art. 116, parágrafo único do CTN, que trata de dissimulação da ocorrência do fato gerador, e não de simulação e fraude como aqui veiculado. Irrelevantes, assim, os argumentos acerca da necessidade de regulamentação da matéria por lei ordinária.

Por fim, quanto à ausência de renda tributável, *no sentido de que o numerário resultante das operações em questão não foram incorporados ao patrimônio da Empresa Cruz*, em clara ofensa ao disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional, a decisão recorrida é clara no sentido de que as receitas de venda de ônibus usados foram auferidas pela autuada, e não por MORASOL:

Em suma, não há dúvida de que os impugnantes têm o direito de organizar sua vida da maneira que melhor julgarem. Porém, o exercício deste direito supõe a existência de causas reais que levem a tal atitude.

Entendo que configurou abuso de direito os impugnantes terem criado a interposta pessoa Morasol, de existência meramente formal, com o objetivo de obter base de cálculo decorrente da venda de ônibus reduzida, pois os custos foram suportados pela Empresa Cruz.

Como tal, uma vez provado tratar-se de operação com esta razão principal, como restou evidenciado nos autos, pode o Fisco recusar-se a aceitar seus efeitos no âmbito tributário de modo a neutralizar os efeitos fiscais do excesso abusivo.

Se, de outro lado, os recorrentes cogitam que a tributação somente poderia incidir sobre a auauada se os recursos provenientes da venda fossem transferidos para suas contas de disponibilidade, importa recordar que a quase totalidade dos valores formalmente por MORASOL foram distribuídos como lucros aos responsáveis tributários aqui indicados, os quais também figuram como sócios, direta ou indiretamente, da auauada. Significa dizer que, mesmo sem integração transitória ao patrimônio da auauada, os resultados auferidos foram destinados aos seus titulares, mediante distribuição de lucros, inclusive na parte que caberia ao Fisco em razão da tributação prevista nos casos de ganho de capital auferido na venda de imobilizado. Ou seja, a auauada valeu-se da disponibilidade decorrente das operações de venda de imobilizado, bem como das aplicações financeiras destes recursos, para beneficiar seus sócios mesmo sem o trânsito destes recursos em suas contas bancárias ou em caixa.

Por esta razão, e também porque a Fiscalização aponta que Constantino de Oliveira Júnior, Joaquim Constantino Neto, Henrique Constantino, Ricardo Constantino e Rui Martins de Oliveira tinham conhecimento da economia ilícita de tributos aqui demonstrada, correta é a imputação de responsabilidade tributária a estes administradores na forma do art. 135, III do CTN.

Os recorrentes entendem *para a caracterização da corresponsabilidade é imprescindível que haja a específica definição de qual o ato ilícito praticado por cada um dos corresponsáveis, bem como provado o dolo da conduta*, mas estes elementos estão presentes na medida em que em tal acusação a Fiscalização reitera a ocorrência de simulação, e a intenção de praticar evasão fiscal, bem como demonstra que aquelas mesmas pessoas, eleitas administradores de MORASOL, exerciam influência significativa na auauada, figurando como sócios diretos ou indiretos, além de administradores. De fato, Constantino de Oliveira Júnior é acionista e presidente da empresa COMPORTE, sócia majoritária da auauada e minoritária de MORASOL; Joaquim Constantino Neto, Henrique Constantino e Ricardo Constantino são diretores e acionistas de COMPORTE; e Rui Martins de Oliveira detém o restante da participação na auauada e é o segundo minoritário de MORASOL, cujo sócio majoritário é a própria auauada.

Por sua vez, a simulação constatada pela Fiscalização consistia no aporte dos ônibus usados como capital social de MORASOL sem que estes jamais deixassem o estabelecimento da auauada, submetendo-se ao controle de sua estrutura administrativa, providências que não podem ser realizadas sem o conhecimento e a concordância dos sócios de ambas as empresas, os quais, também na condição de administradores, não podem negar o conhecimento das irregulares práticas tributárias da auauada e de MORASOL. E a autoridade julgadora de 1ª instância bem observou que tais condutas ilícitas foram reconhecidas pelos responsáveis em sua impugnação:

A afirmação inserida no relatório fiscal de que os sócios tinham pleno conhecimento de que a Morasol estava sendo utilizada pela Empresa Cruz para praticar as vendas com vistas à redução da carga tributária foi confirmada pelos próprios impugnantes quando afirmam que os administradores retiraram as operações de venda de veículos da Empresa Cruz e suscitaram a possibilidade de elas terem sido realizadas apenas por seus administradores e sócios diretos e indiretos, utilizando-se gratuitamente da estrutura da outra sociedade empresária (fl. 1324, itens 32/5).

É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas a situação que constitui o fato gerador ou que, em comum com outras, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação.

Ficou demonstrado por meio de robusta comprovação que sob a forma de apuração do resultado pelo lucro presumido a Morasol fora constituída com o objetivo de absorver 92% do valor da receita que seria integralmente oferecida se as vendas fossem oferecidas à tributação por meio da Empresa Cruz.

Assim, como dito pelos recorrentes, a corresponsabilização se dá em razão do Auditor-Fiscal ter constatado que a pessoa física do administrador tinha pleno conhecimento de que a Morasol foi utilizada pela Empresa Cruz para fins de prática de operações simuladas visando a evasão fiscal de tributos, e as constatações fiscais permitem esta conclusão, pois demonstram o ilícito tributário e a atuação dos responsáveis como administradores e beneficiários dos resultados auferidos em tais operações.

Irrelevante, assim, se os administradores não foram intimados a se manifestar, na medida em que Fiscalização reuniu evidências suficientes para suportar a acusação, restando destituída de qualquer substrato fático a alegação de que *as pessoas físicas dos administradores jamais agiram com intenção de sonegar tributos ou com má-fé na condução de seus negócios*. A violação de lei, mediante simulação e fraude, foi demonstrada, e a administração da pessoa jurídica pelos responsáveis permite afirmar sua atuação dolosa, mormente tendo em conta que os resultados assim auferidos lhes foram distribuídos.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 18088.720298/2012-62
Acórdão n.º **1101-001.059**

S1-C1T1
Fl. 17

CÓPIA