



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720399/2015-61
ACÓRDÃO	1401-007.021 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VELOCE LOGÍSTICA SA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO.

Tendo em vista que o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação vigente, e o lançamento fiscal foi efetuado por autoridade competente e encontra-se devidamente motivado, com descrição precisa e detalhada dos fatos, trazendo todas as informações necessárias para a sua devida compreensão, não se concretiza a hipótese de nulidade do Auto de Infração. Preliminar rejeitada.

NECESSIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE.

A autoridade fiscal não desconsiderou a personalidade jurídica de nenhuma das empresas. Pelo contrário, apenas autuou a Recorrente e fez a sua apuração glosando as referidas despesas, procedimento que não encontra amparo na legislação

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2010

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Lançamento cancelado, assim como foi cancelado o lançamento do IRPJ, em face do provimento do Recurso Voluntário

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida para, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano e Fernando Augusto Carvalho de Souza (relator). Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Andressa Paula Senna Lísias.

Sala de Sessões, em 12 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado)

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 02-67.868 (fls.2639/2658), proferido na sessão de 24 de março de 2016 pela 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte (MG), que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário no valor de R\$ 8.873.950,17 (oito milhões oitocentos e setenta e três mil novecentos e cinquenta reais e dezessete centavos), sendo os tributos acrescidos de multa de ofício proporcional a **150%** do valor do tributo não recolhido e juros moratórios.

O lançamento dos referidos tributos decorreu da constatação pela fiscalização da infração relativa à **Despesas não comprovadas** relacionadas à aluguel de carretas e pallets, bem como a exigência de multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ sob a base de cálculo estimada.

A “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal/Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica*” (fls. 397/398) que foram imputadas a Recorrente foram:

0001 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. Despesas não comprovadas, relativas a Despesas com Aluguel de Carretas e Pallets, apuradas conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/12/2010	11.021.555,25	150,00

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010: art. 3º da Lei nº 9.249/95.

0002 MULTA OU JUROS ISOLADOS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Multa</i>
31/01/2010	78.060,66
31/03/2010	9.834,46
30/04/2010	196.249,93
30/06/2010	77.789,41
31/07/2010	27.749,56
31/08/2010	49.154,83
30/09/2010	128.686,48
31/10/2010	189.400,57
30/11/2010	124.504,93
31/12/2010	70.955,27

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2010 e 31/12/2010: Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07. Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados

Para a CSLL (fls. 407 e 408), a autoridade autuante descreve a infração apurada:

0001 CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS Despesas não comprovadas, relativas a Despesas com Aluguel de Carretas e Pallets, apuradas conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/12/2010	11.021.555,25	150,00

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010: Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº

9.065/95 Art. 2º da Lei nº 9.249/95. Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

0002 MULTA OU JUROS ISOLADOS

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Multa</i>
31/01/2010	28.461,84
31/03/2010	4.260,40
30/04/2010	71.009,97
30/06/2010	28.724,18
31/07/2010	10.349,84
31/08/2010	18.055,74
30/09/2010	46.687,13
31/10/2010	68.544,20
30/11/2010	45.181,78
31/12/2010	25.903,90

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2010 e 31/12/2010: Art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/072007. Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

O Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 414/430) apresenta detalhadamente os procedimentos e verificações realizados ao longo da ação fiscal, de modo que, data vênia, tomo a liberdade de reproduzir trechos que julgo interessante para entendimento da presente lide.

3. DOS FATOS VERIFICADOS

3.1 A empresa informou em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano-calendário de 2010, na linha 43. Outros Custos, valor de R\$ 109.447.119,21, que representa 69,02% do total de receitas auferidas no ano.

3.2 Foram solicitados esclarecimentos com relação à composição do referido valor, analisados os lançamentos das contas que apresentavam valores mais significativos, e solicitados documentos comprobatórios das despesas. Dentre as contas analisadas, destacou-se a conta 9.0.2.01.00.18, relativa a “Aluguel de Carretas”.

(...)

3.4 A empresa apresentou contrato de locação, recibos de pagamentos e planilhas com a composição da forma de pagamento das mesmas, bem como documentos da empresa locadora: documentos de propriedade das carretas, balanço patrimonial, e arquivo digital com informações de sua contabilidade

4. DA EMPRESA LOCADORA

4.1 Consta como locadora a empresa Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda, CNPJ 10.299.567/0001-64.

4.2 A Veloce Logística S/A (empresa fiscalizada) é proprietária de 99,99% das quotas da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda.

(...)

4.7 O Sr. Paulo Roberto Guedes, CPF 222.232.608-04, que ocupa o cargo de Diretor Presidente e Administrador da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda também responde pela mesma função na Veloce Logística S/A.

4.8 O Sr. Ruy Marcio Galvao Martins, CPF 148.074.638-02, que ocupa o cargo de Diretor sem designação específica e administrador pela Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda, ocupa o cargo de Diretor na Veloce Logística S/A.

4.9 As duas empresas são administradas pelas mesmas pessoas.

5. DO CONTRATO DE LOCAÇÃO

5.1 O contrato de locação tem vigência a partir de 01/08/2009, sendo a mesma data de sua assinatura. (...) O contrato define aluguel mensal de R\$ 3.500,00 por carreta.

5.2 O contrato define que o aluguel deverá ser pago até o 30º dia do mês subsequente ao período de locação, e que “na hipótese de atraso no pagamento do aluguel as Partes estabelecerão, em comum acordo, novo prazo e forma de pagamento, preferencialmente realizando tais acertos através da compensação de créditos e débitos recíprocos entre as partes, presentes ou futuros” (cláusula 2.2).

5.3 A cláusula 2.3 determina que os pagamentos pela locação poderão ser feitos através de compensação, mediante assinatura dos correspondentes recibos de compensação.

5.4 Os campos destinados para assinatura dos representantes da locadora e locatária foram assinados pelas mesmas pessoas, no caso os senhores Paulo Roberto Guedes e André Oliveira Perosa.

6. DO PAGAMENTO DA DESPESA

6.1 Para comprovar a despesa, a empresa apresentou planilha com as informações abaixo:

MÊS	FATURAMENTO	REMESSAS P/ PAGAMENTO	DESPESAS ADMINISTRATIVAS	DIVIDENDOS / REDUÇÃO CAPITAL	SALDO ACUMULADO
jan/2010	971.911,00	416.000,00			4.606.599,50
fev/2010	971.911,00	240.000,00			5.338.510,50
mar/2010	971.911,00	260.000,00			6.050.421,50
abr/2010	971.911,00	465.000,00	144.152,87	1.987.984,98	4.425.194,65
mai/2010	971.911,00	180.000,00			5.217.105,65
jun/2010	971.911,00	170.000,00	72.933,00		5.946.083,65
jul/2010	971.911,00	501.000,00	24.627,08		6.392.367,57
ago/2010	968.411,00	135.000,00	25.753,56		7.200.025,01
set/2010	968.411,00	185.000,00	30.186,00		7.953.250,01
out/2010	968.411,00	495.000,00	21.973,00		8.404.688,01
nov/2010	968.411,00	230.000,00	61.482,52		9.081.616,49
dez/2010	968.411,00	225.000,00	30.644,00		9.794.383,49

(...)

6.8 O faturamento auferido pela locação de carretas e pallets totaliza R\$ 11.645.432,00 em 2010, sendo o mesmo valor declarado como receita na DIPJ da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda. Portanto, pode-se afirmar que a **locação foi realizada unicamente para a Veloce Logística S/A.**

(...)

9. DAS SOCIEDADES CONTROLADORAS E CONTROLADAS E DOS GRUPOS ECONÔMICOS

9.1 Lei nº 6.404/76:

“Art. 265. A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.”

9.3 STJ:

Solidariedade e grupo econômico. DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. GRUPO DE SOCIEDADES COM ESTRUTURA MERAMENTE FORMAL. PRECEDENTE. [...] 3. A **desconsideração da pessoa jurídica**, mesmo **no caso de grupos econômicos**, deve ser reconhecida em situações excepcionais, onde se visualiza a confusão de patrimônio, **fraudes, abuso de direito** e má-fé com prejuízo a credores. (...) Separação societária, de índole apenas formal, legitima a irradiação dos efeitos ao patrimônio da agravante com vistas a garantir a execução fiscal da empresa que se encontra sob o controle de mesmo grupo econômico (Acórdão a quo) (...). 5. Recurso não provido. (STJ, REsp 767021/RJ – Primeira Turma – Rel. Min. José Delgado, DJ 12.09.05).

9.4 O parágrafo único do artigo 116 do CTN, acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, confere à Administração Tributária poder de desconsideração de atos ou negócios jurídicos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador:

(...)

9.5 As sociedades componentes do grupo, mantêm, cada uma, personalidade e patrimônio próprios e autônomos, e reúnem-se sob uma direção única, para, somando esforços e atividades de várias naturezas, procuram alcançar objetivos comuns.

9.6 Embora a Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda tenha sido constituída formalmente, possua patrimônio próprio, não possui gestão própria, sendo os seus administradores os mesmos da Veloce Logística S/A, e não exerce atividade econômica organizada de forma independente da empresa controladora. Há evidente dependência da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda em relação à Veloce Logística S/A, sendo a sua atividade econômica estritamente vinculada à atividade fim da segunda.

10. DO RESUMO DOS FATOS

10.1 A constituição da empresa, a aquisição das carretas e a assinatura do contrato de locação das carretas ocorreram na mesma época. As datas são 17/06/2009, 07/2009 e 01/08/2009 respectivamente.

10.2 A empresa possui quadro de empregados reduzido, composto por profissionais ligados somente à manutenção e logística, conforme Anexo 1. As demais atividades são realizadas pela estrutura de sua controladora. Sendo assim, é realizado rateio das despesas administrativas da Veloce Logística S/A (controladora), cujo valor é reconhecido como custo na conta 9.02.03.01.10 – Serviços Prestados Outros.

10.3 Os pagamentos não são realizados pelo valor da fatura. Da análise da movimentação bancária, verifica-se que são realizadas várias transferências de valores conforme as necessidades de pagamentos da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda.

10.4 Como os pagamentos pelo aluguel são parciais, resta saldo devedor. O saldo não é quitado com efetiva entrada e saída de caixa. São realizados acertos parciais contabilmente, conforme abaixo:

- a) O pagamento pelo aluguel de carretas é feito de 3 formas: transferências bancárias em valor parcial; rateio contábil de despesas administrativas; e distribuição de dividendos.
- b) As transferências bancárias ocorrem na medida da necessidade de pagamentos de despesas da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda.
- c) Como as atividades administrativas são realizadas pela Veloce Logística S/A, esta repassa parte de suas despesas administrativas para a Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda, através de rateio contábil.
- d) O pagamento mediante distribuição de dividendos decorre dos lucros obtidos pela Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda, tornando a Veloce Logística S/A credora por estes direitos. Como a Veloce Logística S/A é devedora da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda pela locação de

carretas e pallets, são realizados acertos contábeis a título de compensação. No ano de 2010, esse acerto se deu em Abril, no valor de R\$ 1.987.984,98. Dessa forma, o saldo devedor que em Março estava em R\$ 6.050.421,50, passou para R\$ 4.425.194,65.

e) O contrato de locação foi elaborado com a previsão de compensação entre o valor devido pela controladora pelo aluguel de carretas e o valor devido pela controlada pelo pagamento de dividendos, já vislumbrando o acerto de contas descrito nos parágrafos anteriores.

f) Cláusula 2.3 do contrato de locação: “As Partes expressamente concordam e convencionam que o montante devido a título de aluguel, previsto na Cláusula 2.1 acima, poderá ser pago, total ou parcialmente, em dinheiro, ou através da compensação de créditos detidos pela LOCATÁRIA em face da LOCADORA, mediante assinatura dos correspondentes recibos de compensação.”

g) Segue abaixo quadro com o controle dos acertos decorrentes do aluguel de carretas:

MÊS	FATURAMENTO	REMESSAS P/ PAGAMENTO	DESPESAS ADMINISTRATIVAS	DIVIDENDOS / REDUÇÃO CAPITAL	SALDO ACUMULADO
jan/2010	971.911,00	416.000,00			4.606.599,50
fev/2010	971.911,00	240.000,00			5.338.510,50
mar/2010	971.911,00	260.000,00			6.050.421,50
abr/2010	971.911,00	465.000,00	144.152,87	1.987.984,98	4.425.194,65
mai/2010	971.911,00	180.000,00			5.217.105,65
jun/2010	971.911,00	170.000,00	72.933,00		5.946.083,65
jul/2010	971.911,00	501.000,00	24.627,08		6.392.367,57
ago/2010	968.411,00	135.000,00	25.753,56		7.200.025,01
set/2010	968.411,00	185.000,00	30.186,00		7.953.250,01
out/2010	968.411,00	495.000,00	21.973,00		8.404.688,01
nov/2010	968.411,00	230.000,00	61.482,52		9.081.616,49
dez/2010	968.411,00	225.000,00	30.644,00		9.794.383,49

10.5 99,99% do capital social da empresa Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda pertence à empresa fiscalizada Empresa Logística S/A.

10.6 A administração das duas empresas é realizada pelos mesmos profissionais, ou seja, pelos senhores:

- Paulo Roberto Guedes, CPF 222.232.608-04, Diretor Presidente e Administrador nas duas empresas
- Ruy Marcio Galvão Martins, CPF 148.074.638-02, Diretor e administrador nas duas empresas

10.7 Em 2010, a Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda locou suas carretas e pallets unicamente para a Veloce Logística S/A, não possuindo outros clientes.

10.8 São as mesmas pessoas que assinam como locatária e locador no contrato de aluguel de carretas.

10.9 As carretas foram adquiridas em nome da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda, embora seja item totalmente vinculado e necessário para a atividade fim da Veloce Logística S/A.

10.10 Os atos praticados, considerados isoladamente, são válidos e lícitos. No entanto, dentro do contexto acima, verifica-se que: a constituição de uma nova empresa (Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda); a aquisição de bens necessários à atividade fim da empresa Veloce Logística S/A pela nova empresa; a exclusividade na locação de carretas e pallets (inexistência de outros clientes); o consequente incremento das despesas/custos dedutíveis da empresa Veloce Logística S/A, reduzindo dessa forma, o seu Lucro Real; teve razões fortemente tributárias, visto que a empresa fiscalizada, de um lucro tributável, passou a apresentar prejuízo fiscal.

11. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO / SIMULAÇÃO

11.1 Existem hipóteses de atos ou negócios jurídicos que são passíveis de desconsideração, pois, embora lícitos, buscam tratamento tributário favorecido e configuram abuso de forma ou falta de propósito negocial.

11.2 O planejamento tributário pode ser definido portanto, como um ato preventivo que, através de uma estrita observância da legislação fiscal vigente, visa localizar mecanismos que permitam a diminuição do encargo financeiro com o pagamento de tributos. Sua finalidade baseia-se portanto, na ideia de se evitar a incidência do tributo, com o intuito de afastar a ocorrência do fato gerador ou de minimizar o seu montante, almejando a redução da carga tributária.

11.3 Assim, para que um planejamento tributário possa ser considerado válido, além de outros critérios precípuos, deve trazer em seu bojo uma justificação interna de sua causa que não seja unicamente de cunho tributário, cabendo a análise de quais foram os reais motivos que levaram a determinado conjunto de procedimentos. Traduz-se aqui a ideia da avaliação do propósito econômico das operações ou o propósito negocial.

(...)

11.6 Neste contexto, o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional pretende determinar o alcance da simulação em âmbito fiscal, referindo-se à dissimulação da "ocorrência do fato gerador do tributo" ou "da natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária"

11.7 No caso em análise, para pagar menos tributo, a empresa fiscalizada criou um mecanismo, ou seja, a aquisição das carretas, bem estritamente vinculado à sua atividade fim, através de uma nova empresa, pois, com esta sistemática, torna-se possível a redução de suas obrigações tributárias decorrentes de sua atividade econômica, através do incremento de suas despesas/custos dedutíveis.

11.8 Em decorrência desse aumento das despesa/custos dedutíveis, o Lucro Real passou a valor negativo, não apresentando base tributável para o ano de 2010.

11.9 No procedimento de fiscalização concluiu-se que ao quadro descrito deve-se aplicar a situação prevista pelo parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, ou seja, a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

12. DA APURAÇÃO DO LUCRO REAL APÓS A GLOSA DA DESPESA COM “ALUGUEL DE CARRETAS”

12.1 De acordo com a DIPJ Ano Calendário 2010, o Lucro Real apurado pela Veloce Logística S/A foi de R\$ **623.876,74 negativos**. Caso as Despesas com Aluguel de Carretas não existissem, o Lucro Real seria de **R\$ 11.012.008,26**

(...)

13. DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

13.1 Decreto Nº 3.000/1999:

Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):

(...)

13.2 Seguindo a regra estabelecida pelo RIR, foram compensados 30% do lucro líquido ajustado, conforme segue:

(...)

14. DA APURAÇÃO DO IRPJ E CSLL PELA VELOCE EMPREENDIMENTOS LOGÍSTICOS LTDA

14.1 Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa declarado na **DIPJ/2010**:

(...)

14.2 Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa com a glosa das Despesas com Aluguel de Carretas e Pallets:

(...)

14.3 Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Mensal com a glosa das Despesas com Aluguel de Carretas e Pallets:

(...)

15. DA ECONOMIA TRIBUTÁRIA

15.1 Com relação às diferenças de tributos resultantes dessas bases, a empresa beneficiou-se com economias de R\$ 997.137,61 e R\$ 358.357,98, relativos a Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, respectivamente.

Empresa	Item	Valores Declarados na DIPJ	Com a Glosa da Despesa "Aluguel de Carretas"	Economia Tributária
Veloce Logística S/A	Base de Cálculo	-623.876,74	7.715.088,68	
	Imposto de Renda	0,00	1.904.772,17	
Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda	Base de Cálculo	3.726.538,24	0,00	
	Imposto de Renda	907.634,56	0,00	
Total do Imposto de Renda apurado para o Grupo Econômico		907.634,56	1.904.772,17	997.137,61

Empresa	Item	Valores Declarados na DIPJ	Com a Glosa da Despesa "Aluguel de Carretas"	Economia Tributária
Veloce Logística S/A	Base de Cálculo	-623.876,74	7.715.088,68	
	CSLL	0,00	694.357,98	
Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda	Base de Cálculo	3.726.538,24	0,00	
	CSLL	335.388,44	0,00	
Total da CSLL apurado para o Grupo Econômico		335.388,44	694.357,98	358.969,54

16. DAS MULTAS APLICADAS

(...)

16.3 Pelo exposto, foram aplicadas as seguintes multas:

a. Multa de ofício de 75% sobre o valor do tributo. Este percentual foi duplicado quando da aplicação da multa, visto que a situação descrita no item 10 se enquadra no artigo 72 da Lei 4.502/1964:

Tributo	Valor do Tributo Devido	Multa de Ofício (75%)	Multa Duplicada (§ 1º do art. 44 i no 9.430/ 1996)
IRPJ	1.904.772,17	1.428.579,13	2.857.158,25

b. Multa de 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal da estimativa que deixou de ser recolhido, ou seja, sobre o valor imposto **devido**, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada com a glosa das despesas com o aluguel de carretas e pallets. Segue abaixo tabela com a composição da multa isolada:

Mês de Referência	IRPJ			CSLL		
	Diferença do Imposto de Renda Apurado	Valor do Recolhimento por Estimativa	Multa Isolada	Diferença da Contribuição Apurada	Valor do Recolhimento por Estimativa	Multa Isolada
Janeiro	156.121,31	156.121,31	78.060,66	56.923,67	56.923,67	28.461,84
Fevereiro	138.697,90	0,00	0,00	51.371,25	0,00	0,00
Março	175.790,23	19.668,91	9.834,46	65.444,48	8.520,81	4.260,40
Abril	568.290,08	392.499,85	196.249,93	207.464,43	142.019,95	71.009,97
Maio	559.111,20	0,00	0,00	204.880,03		0,00
Junho	723.868,89	155.578,81	77.789,41	264.912,80	57.448,37	28.724,18
Julho	779.368,01	55.499,11	27.749,56	285.612,48	20.699,68	10.349,84
Agosto	877.677,67	98.309,67	49.154,83	321.723,96	36.111,48	18.055,74
Setembro	1.135.050,63	257.372,96	128.686,48	415.098,23	93.374,26	46.687,13
Outubro	1.513.851,76	378.801,13	189.400,57	552.186,63	137.088,41	68.544,20
Novembro	1.762.861,62	249.009,86	124.504,93	642.550,18	90.363,55	45.181,78
Dezembro	1.904.772,17	141.910,55	70.955,27	694.357,98	51.807,80	25.903,90
Total da Multa Isolada			952.386,10			347.178,98

18. Conclusão

18.1 Lavratura de auto de infração relativo ao Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido decorrente da glosa do custo com aluguel de carretas, identificado pelo COMPROT 19515.720399/2015-61, conforme abaixo:

18.2 Imposto de Renda da Pessoa Jurídica:

Imposto: 1.904.722,17

Juros de Mora: 788.956,63

Multa Proporcional: 2.857.158,26

Multa Exigida Isoladamente: 952.386,10

Valor do Crédito Tributário: 6.503.273,16

18.3 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido:

Imposto: 694.357,98

Juros de Mora: 287.603,08

Multa Proporcional: 1.041.536,97

Multa Exigida Isoladamente: 347.178,98

Valor do Crédito Tributário: 2.370.677,01

A Recorrente tomou ciência da decisão e apresentou impugnação (fls. 2045/2091), data vênua, tomo a liberdade de reproduzir partes do relatório da decisão de piso:

Ciente do lançamento em 13 de maio de 2015 (fls. 441 a 444), a interessada apresentou, em 11 de junho de 2015, impugnação a fls. 2045 a 2091, alegando, em síntese e fundamentalmente, o seguinte:

Preliminarmente, alega a tempestividade de sua impugnação e a nulidade do Auto de infração devido à utilização de fundamento legal inaplicável e erro no valor devido de IRPJ e CSLL;

Quanto à primeira alegação de nulidade, referente ao fundamento legal utilizado pela fiscalização, contesta a aplicação do parágrafo único do artigo 116 do CTN, por ser norma de eficácia limitada até que sua eficácia seja definida por lei ordinária, o que ainda não teria ocorrido;

Com relação à segunda alegação de nulidade, devido ao erro no valor devido do IRPJ e CSLL, informa que a fiscalização glosou as despesas de aluguel das carretas pagas pela fiscalizada à sua controlada sem considerar o montante de IRPJ e CSLL pagos por esta última por conta da receita de aluguel recebida da requerente;

Que tal equívoco resta claro na leitura dos itens 15 a 18 do TVF, onde a fiscalização informa da suposta economia tributária experimentada pela requerente devido a despesa do aluguel das carretas;

Alega que a Fiscalização pretende cobrar o IRPJ e CSLL sobre a glosa das despesas com aluguéis sem levar em consideração o IRPJ/CSLL pago pela Veloce Empreendimentos no ano-calendário de 2010, afetando a integralidade do crédito tributário, uma vez, que isso reflete sobre os valores das multas e juros;

Que a determinação do quantum debeatur acarreta a nulidade do Auto de Infração, posto que tal grandeza é a essência do lançamento de ofício;

No mérito alega que, a fim de trazer maior eficiência administrativa e econômica para sua atividade, a requerente constituiu a Veloce empreendimentos, cuja atividade-fim era a locação de máquinas e equipamentos comerciais e industriais;

Discorda da fiscalização que tal constituição visava apenas a economia fiscal, pois sua estrutura organizacional e operacional demonstram que o objetivo de sua criação era a melhor administração dos serviços relacionados à locação de máquinas e equipamentos;

Informa que Veloce empreendimentos (controlada) adquiriu, por conta e nome próprios, 276 carretas, 476 pallets e 15 empilhadeiras, com recursos financeiros que integravam o seu patrimônio.

Que a Veloce empreendimentos possuía sede própria, distinta da sede da requerente;

Que a Veloce empreendimentos possuía funcionários próprios, o que demonstra a intenção de centralização da atividade em uma única entidade;

Que a requerente e a veloce Empreendimentos praticavam rateio de despesas desde junho de 2009, tendo em vista que a requerente centralizava determinadas despesas administrativas que também beneficiavam a Veloce Empreendimentos;

Mas que esse rateio de despesas não deixa dúvidas de que a Veloce empreendimentos era empresa com efetiva substância econômica e que a estrutura foi adotada pelo grupo veloce por razões econômicas e empresariais;

Quanto à dedutibilidade das despesas incorridas pela requerente, alega que estavam de acordo com o artigo 299 do RIR/99, pois foram necessárias, usuais e normais para a fonte produtora. Tendo sido efetivamente incorridas e estavam embasadas em documentação hábil e idônea;

Destaca que, mesmo que se trate de despesas pagas a uma parte relacionada (sua controlada), essa despesa ainda seria considerada como dedutível nos termos da legislação tributária, na medida em que as regras de Distribuição Disfarçada de Lucros (DDL) não são aplicáveis no presente caso, nos termos do artigo 465 do RIR/99;

Menciona que, não há qualquer prejuízo à dedutibilidade das despesas discutidas, o fato de que ambas as sociedades, requerente e Veloce Empreendimentos, terem a mesma administração e corpo diretivo. Pelo contrário, por se tratar de sociedades pertencentes ao mesmo grupo econômico, é normal e usual que ambas tenham o mesmo corpo diretivo;

Discorda da argumentação da fiscalização de que com a criação da Veloce Empreendimentos a intenção do grupo Veloce seria a economia tributária, pois alega que entre 2009 e 2014 recolheu mais IRPJ e CSLL do que seria recolhido se as duas sociedades fossem consideradas como apenas uma;

Discorda da aplicação da Multa qualificada de 150%, pois não ocorreu nenhuma conduta simulada, dolosa ou fraudulenta por parte da requerente neste caso;

Contesta ainda a aplicação da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas mensais primeiramente pelo fato de que é pacífico na jurisprudência da CSRF que a multa isolada não pode ser exigida em concomitância com a multa de ofício;

Em segundo, que a multa isolada somente pode ser aplicada antes da apuração definitiva do IRPJ e da CSLL, pois uma vez encerrado o período de apuração anual do tributo e tendo a Requerente entregue a DIPJ, não pode ser exigido o pagamento mensal por estimativa, devendo prevalecer o valor do tributo efetivamente devido no final do ano-calendário e regularmente recolhido pela requerente;

Por fim, discorda da atualização dos juros de mora pela taxa Selic tendo em vista a real possibilidade de vir a ser considerada inconstitucional, solicitando que sejam calculados com base no artigo 161, §1º do CTN;

Citou legislação e julgados administrativos;

A DRJ manteve a decisão da autoridade autuante, julgando por unanimidade, improcedente a impugnação, mantendo a integralidade do crédito tributário, nos termos da ementa abaixo:

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. Tendo em vista que o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação vigente, e o lançamento fiscal foi efetuado por autoridade competente e encontra-se devidamente motivado, com descrição precisa e detalhada dos fatos, trazendo todas as informações necessárias para a sua devida compreensão, não se concretiza a hipótese de nulidade do Auto de Infração.

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

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

MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. Constatada a falta/insuficiência do recolhimento das estimativas devidas, fica a pessoa jurídica sujeita à multa de ofício isolada sobre os valores inadimplidos.

MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA. O artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, prevê as infrações por falta de recolhimento de antecipação e de pagamento do tributo ou

contribuição (definitivos). Não significa duplicidade de tipificação de uma mesma infração ou penalidade. Ao tipificar essas infrações o artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e não se excluem.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ –

As despesas para serem aceitas como dedutíveis devem estar comprovadas com documentos hábeis e idôneos.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. O resultado do julgamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ espalha seus efeitos sobre a CSLL lançada em decorrência das mesmas infrações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recorrente tomou ciência da decisão e, irresignada, apresentou Recurso Voluntário (fls. 2670/2748) e em síntese reitera, as razões de impugnação divididas nos seguintes tópicos:

Razões da Recorrente:

I) Preliminares (Pag. 2672)

- a) Tempestividade
- b) Nulidade do auto de infração: Fundamento legal inaplicável – Art. 116, parágrafo único do CTN
- c) Nulidade da r. Decisão recorrida: Inovação pelos Órgãos Julgadores em relação ao auto de infração
- d) Nulidade do auto de infração: Erro na determinação do IRPJ/CSL supostamente devido

II) A Pendência dos Autos (Pag. 2686)

III) Os Fatos: A Substância Econômica da Veloce Empreendimentos (Pag. 2688)

- a) Operações realizadas pela Veloce Empreendimentos para constituição de patrimônio próprio
- b) A Sede própria da Veloce Empreendimentos

- c) A contratação de funcionários próprios pela Veloce Empreendimentos
- d) O Rateio de despesas praticado entre as empresas
- e) A celebração de Contratos de locação com Terceiros

IV) O Direito (Pag. 2696)

- a) Considerações Preliminares
- b) A Dedutibilidade das despesas incorridas pela Recorrente
- c) A Inexistência de vantagem tributária na constituição da Veloce Empreendimentos
- d) Impossibilidade de questionamento de operações válidas e legítimas com base na teoria do “propósito negocial”

V) A recente jurisprudência do CARF sobre a matéria – O caso Eucatex (Pag. 2705)**VI) A inadequação das multas aplicadas (Pag. 2708)**

- a) O descabimento da multa qualificada
- b) A inaplicabilidade da multa isolada por suposta falta de antecipação das estimativas mensais

VII) A improcedência dos juros de mora (Pag. 2722)**VIII) Os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa (Pag. 2723)****IX) A CSL (Pag. 2723)****X) Conclusões e Pedidos (Pag. 2724)**

Todas as razões serão enfrentadas no voto

Afinal, vieram os autos para a apreciação deste Conselheiro.

É o relatório

VOTO VENCIDO

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade por isto dele conheço, desta forma, fica atendido o primeiro pedido da Recorrente.

Trata-se de auto de infração relativo ao IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2010 no valor de R\$ 8.873.950,17 (oito milhões oitocentos e setenta e três mil novecentos e cinquenta reais e dezessete centavos), sendo os tributos acrescidos de multa de ofício qualificada para o patamar de 150% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios.

A autuação baseou-se na glosa de parte do custo escriturado pela Recorrente como decorrente do aluguel de carretas, conforme trecho do TVF abaixo:

18. Conclusão

18.1 Lavratura de auto de infração relativo ao Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido decorrente da glosa do custo com aluguel de carretas, identificado pelo COMPROT 19515.720399/2015-61.

Antes de questionar o mérito da autuação, a Recorrente arguiu 03 (três) preliminares de nulidade, sendo duas relacionadas ao auto de infração e uma sobre a decisão da DRJ, conforme descrição abaixo:

Nulidade do auto de infração: Erro na determinação do IRPJ/CSL supostamente devido

- a) Nulidade do auto de infração: Fundamento Legal inaplicável - Artigo 116, parágrafo único do CTN
- b) Nulidade da r. Decisão recorrida: Inovação pelos Órgãos Julgadores em relação ao auto de infração

Desta forma passo inicialmente a discorrer sobre as nulidades e em seguida passo ao voto sobre o mérito.

PRELIMINARES DE NULIDADE

a) Erro na determinação do IRPJ/CSL supostamente devido

A Recorrente repete no recurso voluntário os argumentos da impugnação e se insurge contra a decisão de piso, afirmando equivocada a quantificação do crédito tributário.

Argumenta que a decisão ao citar que a Veloce Empreendimentos havia incorrido em fato de gerador de receita de aluguéis, sendo esses valores referentes a tributos de IRPJ e CSL, de modo que estes tributos pagos pela Veloce Empreendimentos, em seu processo de apuração de lucro, deveriam ser deduzidos das despesas glosadas e, complementa afirmando que os valores glosados na Recorrente também deveriam ser desconstituídos para fins de tributação na Veloce Empreendimentos.

Não assiste razão a recorrente.

Inicialmente, não está se tratando aqui de autuação sob a Veloce Empreendimentos, desta forma, qualquer tipo de ação ou omissão da administração tributária em relação à esse contribuinte não será levado em consideração.

O argumento de exclusão de IRPJ e CSL não se sustenta na legislação tributária.

Se fosse seguir a lógica da Recorrente, para se escriturar uma despesa de aluguel seria necessário, no momento do pagamento, que deve ser o fato contábil necessário para escrituração, determinar o quanto a empresa dona do bem alugado pagou de tributos e depois de conhecido esse valor, escriturar na contabilidade a despesa de aluguel pelo valor líquido.

O cerne do questionamento da Recorrente é quanto a quantificação do valor do crédito constituído, sendo que esse está bem claro a partir dos valores demonstrados pela fiscalização no item 12 do TVF (fls. 423/424).

Toda a apuração de lucro foi refeita com a glosa, chegando à conclusão de que ao invés de prejuízo de R\$ 623.876,74, houve lucro no período de R\$ 11.012.008,26, com toda consequência tributária por essa divergência constatada.

Em relação ao item 15 do TVF citado no recurso, considero que foi apenas um elemento de prova usado pela fiscalização para demonstrar a tese de que houve uma simulação e que por isso foi lavrado o auto de infração e o item 18 a resumo dos valores de crédito constituído.

Desta forma não está equivocada a fiscalização na quantificação do crédito como desejava a Recorrente e nego a preliminar.

Inovação pelos Órgãos Julgadores em relação ao auto de infração

Para a nulidade de inovação pela DRJ em relação ao auto de infração, a Recorrente alega que foi evocado o art. 149, inciso VII do CTN, na tentativa de corrigir o lançamento, sem que o mesmo tenha sido tratado no Auto de Infração e TVF.

O trecho da decisão que cita o artigo é o seguinte:

Antes das alterações normativas implementadas pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, o CTN já previa a hipótese da autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício nos casos em que comprovada a existência de atos ou negócios jurídicos simulados conforme art. 149, VII, abaixo transcrito:

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

...

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

Na minha opinião, a intenção do julgador foi fornecer um contexto histórico sobre autuações baseadas em casos de simulação, ressaltando que antes da LC nº 104/2001, já existia previsão para lançamento tributário em casos de simulação.

A mera menção ao art. 149 do CTN pela autoridade julgadora em nada afeta a devida fundamentação legal utilizada nos autos de infração, tendo mais o sentido de uma linha geral que se busca com o ordenamento jurídico em sentido amplo

Desta forma, entendo que não merece prosperar a nulidade.

Fundamento Legal inaplicável – Artigo 116, parágrafo único do CTN

Entendo que essa alegação de nulidade é questão de mérito e será tratada no voto.

MÉRITO

Iniciando a análise do mérito, visando contextualizar e delimitar o fundamento do lançamento, passo a analisar e eventualmente reproduzir trechos do TVF que levaram a autoridade fiscal a considerar que os custos alocados pela Recorrente referente ao aluguel de carretas deveriam ser glosados.

Através de informações prestadas na DIPJ de 2010, a Recorrente declarou R\$ 109.447.119,21 referentes a OUTROS CUSTOS (linha 43), representando 69,02% do total de receitas auferidas. Dentre os custos escriturados, constava a conta 9.0.2.01.00.18, relativa a “Aluguel de Carretas” com um total de R\$ 11.574.500,00 distribuídos em lançamentos mensais.

A Recorrente foi questionada e apresentou os contratos de locação e outras informações relacionadas a escrituração dos valores na conta 9.0.2.01.00.18. A fiscalização analisou a documentação apresentada e identificou os seguintes pontos:

- 4.1 Consta como locadora a empresa Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda, CNPJ 10.299.567/0001-64.
- 4.2 A Veloce Logística S/A (empresa fiscalizada) é proprietária de 99,99% das quotas da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda.
- 4.9 As duas empresas são administradas pelas mesmas pessoas
- 5.1 O contrato de locação tem vigência a partir de 01/08/2009,
- 5.3 A cláusula 2.3 determina que os pagamentos pela locação poderão ser feitos através de compensação, mediante assinatura dos correspondentes recibos de compensação.
- 5.4 Os campos destinados para assinatura dos representantes da locadora e locatária foram assinados pelas mesmas pessoas
- 6.1 Para comprovar a despesa, a empresa apresentou planilha com as informações abaixo:

MÊS	FATURAMENTO	REMESSAS P/ PAGAMENTO	DESPESAS ADMINISTRATIVAS	DIVIDENDOS / REDUÇÃO CAPITAL	SALDO ACUMULADO
jan/2010	971.911,00	416.000,00			4.606.599,50
fev/2010	971.911,00	240.000,00			5.338.510,50
mar/2010	971.911,00	260.000,00			6.050.421,50
abr/2010	971.911,00	465.000,00	144.152,87	1.987.984,98	4.425.194,65
mai/2010	971.911,00	180.000,00			5.217.105,65
jun/2010	971.911,00	170.000,00	72.933,00		5.946.083,65
jul/2010	971.911,00	501.000,00	24.627,08		6.392.367,57
ago/2010	968.411,00	135.000,00	25.753,56		7.200.025,01
set/2010	968.411,00	185.000,00	30.186,00		7.953.250,01
out/2010	968.411,00	495.000,00	21.973,00		8.404.688,01
nov/2010	968.411,00	230.000,00	61.482,52		9.081.616,49
dez/2010	968.411,00	225.000,00	30.644,00		9.794.383,49

6.8 O faturamento auferido pela locação de carretas e pallets totaliza R\$ 11.645.432,00 em 2010, sendo o mesmo valor declarado como receita na DIPJ da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda. Portanto, pode-se afirmar que **a locação foi realizada unicamente para a Veloce Logística S/A**

Diante de todas as informações coletadas através da entrega pela Recorrente das informações e consultas aos sistemas internos da RFB, a fiscalização resume os fatos da seguinte forma:

10. DO RESUMO DOS FATOS

10.1 A constituição da empresa, a aquisição das carretas e a assinatura do contrato de locação das carretas ocorreram na mesma época. As datas são 17/06/2009, 07/2009 e 01/08/2009 respectivamente.

10.2 **A empresa possui quadro de empregados reduzido**, composto por profissionais ligados somente à manutenção e logística, conforme Anexo 1. As demais atividades são realizadas pela estrutura de sua controladora. Sendo assim, é realizado rateio das despesas administrativas da Veloce Logística S/A (controladora), cujo valor é reconhecido como custo na conta 9.02.03.01.10 – Serviços Prestados Outros.

10.3 **Os pagamentos não são realizados pelo valor da fatura.** Da análise da movimentação bancária, verifica-se que são realizadas várias transferências de valores conforme as necessidades de pagamentos da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda

10.4 Como os pagamentos pelo aluguel são parciais, resta saldo devedor. O saldo não é quitado com efetiva entrada e saída de caixa. São realizados acertos parciais contabilmente

(...)

10.5 99,99% do capital social da empresa Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda **pertence à empresa fiscalizada** Empresa Logística S/A.

10.6 A administração das duas empresas **é realizada pelos mesmos profissionais** (...)

10.7 Em 2010, a Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda locou suas carretas e pallets **unicamente para a Veloce Logística S/A, não possuindo outros clientes**

10.8 São as mesmas pessoas que assinam como locatária e locador no contrato de aluguel de carretas.

(Griffou-se)

Diante dos fatos, a fiscalização entendeu que havia indícios robustos de irregularidades nos atos praticados pela Recorrente, sendo esses atos nas suas palavras:

“Os atos praticados, considerados isoladamente, são válidos e lícitos. No entanto, dentro do contexto acima, verifica-se que: (...) teve razões fortemente tributárias, visto que a empresa fiscalizada, de um lucro tributável, passou a apresentar prejuízo fiscal”.

Os indícios detectados pela fiscalização indicavam que os atos e negócios praticados pela Recorrente estavam inseridos em um contexto de planejamento tributário abusivo, passível de descon sideração nos termos do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, conforme trecho abaixo:

11.9 No procedimento de fiscalização **concluiu-se** que ao quadro descrito deve-se aplicar a situação prevista pelo parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, ou seja, a autoridade administrativa poderá descon siderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária **(Griffou-se)**

Desta forma, decidiu a autoridade fiscal, promover a glosa das despesas com aluguel de carretas e pallets, entendendo-as não comprovadas, ressaltando que os valores estavam escriturados como CUSTOS.

A Recorrente, tanto na sua impugnação, como no recurso voluntário, apresenta as seguintes alegações relacionadas ao mérito:

Todos os requisitos necessários à dedutibilidade de despesas foram preenchidos pela Requerente no presente caso, pois: (a) a despesa com locação de carretas, pallets e empilhadeiras é indispensável para a consecução das suas atividades, atuante no ramo de transporte rodoviário; (b) todas as despesas foram escrituradas e comprovadas; (c) as despesas foram debitadas em conformidade com o período-base competente; e (d) além de terem sido incorridas, foram efetivamente pagas pela Requerente, de acordo com os contratos de aluguel celebrados com a Veloce Empreendimentos

(...)

A Veloce Empreendimentos tem substância econômica, tendo sido constituída com o intuito de melhor operacionalizar e estruturar as atividades desempenhadas pelo Grupo Veloce. Tal como exaustivamente demonstrado, a Veloce Empreendimentos (a) tinha patrimônio próprio, realizando operações de

aquisição de ativos e contraindo obrigações em seu nome; (b) possuía sede própria, relacionada à locação das máquinas; (c) possuía funcionários próprios, relacionados com a atividade desempenhada pela sociedade; (d) também realizava negócios com terceiros; e (e) assumia despesas administrativas suportadas pela Requerente, por meio de rateio de despesas. Portanto, não se trata de caso em que a segregação das empresas foi feito apenas formalmente, em que as sociedades se encontravam na mesma sede, compartilhando mesmos funcionários, patrimônio, contabilidade etc;

O julgamento em primeira instância desconsiderou os argumentos apresentados pela Recorrente, reafirmando as conclusões da fiscalização quanto a simulação e planejamento tributário com intuito apenas de economia tributária através do aumento de custos na contabilidade.

Os principais pontos elencados pela DRJ para conclusão foram que as atividades desenvolvidas pelas empresas eram complementares; a administração das empresas era realizada pelos mesmos profissionais, que também assinaram os contratos de locação como locatário e locador; a forma de pagamento era inusual para situações semelhantes e a constituição da nova empresa, a compra de carretas e a assinatura do contrato de locação ocorreram na mesma época.

O que se depreende dos autos é que a fiscalização buscou trazer provas de que a criação da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda foi simulada, sendo parte de um planejamento tributário considerado abusivo, por ter apenas como objetivo o incremento de despesas na contabilidade da Recorrente de modo a reduzir os tributos sobre a renda.

Discorrido os fatos que levaram a lide ao presente ponto, o que se verifica é que é necessário o enfrentamento da existência da simulação nos negócios jurídicos praticados pela Recorrente e conforme o resultado, se positivo para caracterização da simulação, as demais consequências estariam em consonância com o regramento jurídico, como a aplicação do parágrafo único do artigo 116 do CTN.

Antes da Lei Complementar nº 104, a simulação já constava do Código Tributário Nacional (CTN) no art. 149, VII em sua redação original.

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

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou **simulação. (Griffou-se)**

A Lei Complementar nº 104 veio complementar o tema através da introdução do parágrafo único ao artigo 116, permitindo que além da revisão prevista no art. 149, a autoridade administrativa desconsiderar atos e negócios que dissimulem a ocorrência do fato gerador.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Sobre a simulação e dissimulação no Direito Tributário, trazemos a baila os ensinamentos do Professor Paulo Ayres Barreto¹:

4. Simulação e dissimulação no Direito Tributário

A simulação em sentido lato é definida como a declaração de vontade irreal, emitida conscientemente, que visa a aparentar um negócio jurídico inexistente, ou que, se existe, é diferente daquele que se realizou, com o propósito de iludir terceiros.

É requisito indispensável, portanto, que haja uma divergência entre a vontade interna e a declarada, como bem lembra César García Novoa.

No âmbito fiscal, o prejuízo ocasionado pelo ato simulado é o não recolhimento ou a diminuição do valor que efetivamente deveria ser recolhido a título de tributo. Sobre esse assunto, o Direito Tributário, por força do art. 109 do Código Tributário Nacional, segue o conceito dado pelo Direito Privado, o qual distingue duas espécies de simulação: a absoluta e a relativa.

A simulação será absoluta quando não houver relação negocial efetiva entre as partes, isto é, elas praticam um ato de forma ostensiva, mas este, verdadeiramente, não ocorre. Por conseguinte, não esperam nenhum efeito decorrente do ato simulado. É, por exemplo, o caso de venda simulada para executar uma fraude contra credores.

Por outro lado, caracteriza-se a espécie relativa (dissimulação) quando há dois negócios jurídicos sobrepostos: o simulado aparece para terceiros, mas sua função na verdade é ocultar outro negócio, dissimulado, aquele que as partes realmente desejam

(...)

Por força da inserção do parágrafo único ao art. 116 do Código Tributário Nacional, passou a existir, em nosso ordenamento jurídico, tratamento específico à dissimulação, espécie do gênero simulação. Ocorrendo hipótese de simulação absoluta, deve ser aplicado o art. 149, VII, do Código Tributário Nacional. Tratando-se de simulação relativa, isto é, de dissimulação, a norma aplicável é o parágrafo único do art. 116 do mesmo diploma legal, cuja eficácia técnica (sintática) está condicionada à edição de lei ordinária

¹ BARRETO, Paulo Ayres. Ato simulado e sonegação fiscal. Direito tributário e os conceitos de direito privado. São Paulo: Noeses, 2010. Disponível em: <https://repositorio.usp.br/item/003060051>. Acesso em: 01 maio 2024

Via de regra, atos praticados por contribuinte visando a economia e/ou redução de tributos estão inseridos em um contexto maior que antecede a sua execução, sendo o conjunto desses atos denominado Planejamento Tributário.

As opções fiscais são as alternativas que se apresentam ao contribuinte para executar um negócio pretendido de maneira eficaz no sentido tributário, com a identificação de pontos onde o legislador por razões extrafiscais determina que algumas situações terão tratamento tributário favorecido.

Recentemente, o parágrafo único ao artigo 116 do CTN teve sua arguição de inconstitucionalidade (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.446/DF) rejeitada, sendo reconhecida a sua constitucionalidade.

O primeiro ponto que salta aos olhos na decisão da Ministra Cármen Lúcia (Relatora) é a inadequação do “apelido” utilizado por doutrinadores de que esse dispositivo seria uma “norma geral antielisão” conforme excerto do voto abaixo:

9. De se anotar que elisão fiscal difere da evasão fiscal. Enquanto na primeira há diminuição lícita dos valores tributários devidos pois o contribuinte evita relação jurídica que faria nascer obrigação tributária, na segunda, o contribuinte atua de forma a ocultar fato gerador materializado para omitir-se ao pagamento da obrigação tributária devida.

A despeito dos alegados motivos que resultaram na inclusão do parágrafo único ao art. 116 do CTN, **a denominação “norma antielisão” é de ser tida como inapropriada**, cuidando o dispositivo de questão de norma de combate à evasão fiscal. **(Griffou-se)**

Revisados os autos, alinho-me com os fundamentos utilizados pela DRJ para infirmar indício por indício, a acusação de simulação nas despesas com alugueis de carretas e pallets.

O que se depreende é que a questão da forma na operação de criação de uma empresa que prestaria serviço de aluguel de carretas e pallets está aparentemente correta, contudo o que se verificou foi a abuso de forma e consequente simulação.

O TVF foi claro em identificar que as carretas que foram adquiridas apresentam características que somente a Recorrente poderia ser classificada como cliente, ou seja, com inúmeros tipos e modelos de carretas e pallets no mercado, a Veloce Empreendimentos faz uma decisão “autônoma” de comprar carretas e pallets que restringem sua atuação no mercado, limitando os clientes, a ponto de no ano de 2010, toda a sua receita tenha origem no contrato de locação com a Veloce Logística, conforme trechos da TVF abaixo:

10.7 Em 2010, a Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda locou suas carretas e pallets unicamente para a Veloce Logística S/A, não possuindo outros clientes

(...)

10.9 As carretas foram adquiridas em nome da Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda, embora seja item totalmente vinculado e necessário para a atividade fim da Veloce Logística S/A.

A decisão de compras das carretas poderia até ser considerada irrelevante se não fosse o fato de que os interesses das duas empresas estavam sendo orientados pelas mesmas pessoas na qualidade de sócios administradores;

10.5 99,99% do capital social da empresa Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda pertence à empresa fiscalizada Empresa Veloce Logística S/A.

10.6 A administração das duas empresas é realizada pelos mesmos profissionais, ou seja, pelos senhores:

- Paulo Roberto Guedes, CPF 222.232.608-04, Diretor Presidente e Administrador nas duas empresas
- Ruy Marcio Galvao Martins, CPF 148.074.638-02, Diretor e administrador nas duas empresas

Outro ponto relevante na avaliação de que houve uma simulação é o lapso temporal entre a criação da Veloce Empreendimentos, a compra dos equipamentos e a assinatura do contrato de locação.

A empresa foi criada em 17/06/2009 e ao longo do mês de julho/2009 (maioria no dia 18/07/2009), a Veloce Empreendimentos adquiriu as carretas, conforme as Notas Fiscais acostadas ao processo.



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO, INDÚSTRIA E TECNOLOGIA
JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DE SÃO PAULO

FICHA CADASTRAL SIMPLIFICADA

NOME FICHA CADASTRAL SIMPLIFICADA: ASSIM, FORNecendo OS QUATROS "NOME(S)", "CARTÃO", "NÚMERO(S)" "TÍTULO(S) SOCIAL" E "TÍTULOS/ALÍQUOTAS/DIRIGENTES" REFERENTES À SITUAÇÃO ATUAL DA EMPRESA, NA DATA DE EMISSÃO DESTA DOCUMENTO.

A SEGUIR, SÃO INFORMADOS OS EXTRATOS DOS CINCO ÚLTIMOS ANÚNCIOS REALIZADOS, SE HOUVER.

A AUTENTICIDADE DESTA FICHA CADASTRAL SIMPLIFICADA PODERÁ SER CONSULTADA NO SITE WWW.FICHA-CADASTRAL.SP.GOV.BR MEDIANTE O CÓDIGO DE AUTENTICIDADE INFORMADO AO FINAL DESTA DOCUMENTO.

PARA OBTER O HISTÓRICO COMPLETO DA EMPRESA, CONSULTE A FICHA CADASTRAL COMPLETA.

[illegible]

Ocorre que de acordo com o contrato de locação firmado em 01/08/2009, as empresas já haviam celebrado outro instrumento particular de locação em 15/07/2009 e 17/09/2009, conforme trecho abaixo:

CONSIDERANDO QUE:

I – as Partes celebraram entre si 2 (dois) instrumentos particulares de Contrato de Locação, em 15 de julho de 2009 e 17 de julho de 2009, pelos quais a LOCADORA, na condição de proprietária de 260 (duzentas e sessenta) Carretas das marcas Facchini e Randon e 16 (dezesesseis) Carretas da marca Facchini, respectivamente ("Carretas"), alugou para a LOCATÁRIA as 276 (duzentas e setenta e seis) Carretas de sua propriedade ("Contratos de Locação");

II – as Partes resolveram de comum acordo distratar os Contratos de Locação citados no item I acima, objetivando a celebração de um único instrumento que regerá a relação de locação de todas as Carretas alugadas pela LOCADORA à LOCATÁRIA, identificada no Anexo I do presente Instrumento, tendo referido contrato vigência a partir de 01 de agosto de 2009, data em que teve início, efetivamente, a locação das Carretas;



1

Nota-se uma sequência de fatos em lapso temporal curto que caracteriza que os negócios jurídicos já estavam sendo gestados dentro da Recorrente como parte de um grande Planejamento Tributário que visava aumentar seus custos de modo que houvesse a redução dos impostos sobre a renda na apuração.

O que se verifica que a constituição da Veloce Empreendimentos em si é aceita pelo sistema jurídico, contudo a sua utilização em um curto espaço de tempo exclusivamente para locação da Veloce Logística passa ser um abuso de forma.

Fica clara o objetivo empreendido pela Recorrente e sua real intenção fica desnuda com a sequência de fatos que levaram a apurar um prejuízo ao invés de lucro na operação, que se fossem analisados de forma individual não revelariam a verdadeira estratégia da Recorrente travestida de Planejamento Tributário, quando no caso concreto se revelou uma verdadeira simulação relativa, classificada por doutrinadores como dissimulação, sendo acertadamente aplicado o previsto no parágrafo único do art. 116, cuja constitucionalidade já foi reconhecida pelo STF.

É cediço que não haveria como a fiscalização considerar os valores glosados como desnecessários, tendo em vista que compunham o custo da atividade, o que se promoveu foi a caracterização de não comprovação dos valores escriturados tendo em vista a identificação de simulação dos atos praticados que geraram o fato contábil.

Nesse colegiado, há uma vasta doutrina que dispõe sobre critérios delimitadores para a caracterização de elisão fiscal e a evasão fiscal, sendo difícil identificar quando há abuso de forma, abuso de direito, fraude, simulação, dissimulação, propósito negocial (*business purpose*) ou substância sobre a forma.

O "Caso Eucatex" (Acórdão 3302-003.138 de 17/03/2016) apresentado pela Recorrente como prova de licitude de desmembramento de atividades por sociedades do mesmo grupo econômico não pode ser usado no presente caso porque não apresenta similaridade, além disso, cabe ressaltar que decisões administrativas devem ser independentes quanto a

interpretação da lei, devendo ser respeitado o livre convencimento motivado do julgador administrativo.

Além disso, cumpre destacar que decisões administrativas e judiciais trazidas em sede recursal são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram.

Embora o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexiste, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Faz-se mister destacar que apesar de muitos julgamentos nesse colegiado apresentarem situações similares, deve-se analisar cada caso de forma particular afim de evitar conclusões equivocadas.

Um exemplo é a necessidade de a fiscalização caracterizar o grupo econômico e proceder a desconsideração da personalidade jurídica das empresas existentes de fato para que o crime tributário de fraude fosse reconhecido e a autuação mantida.

A Veloce Empreendimentos nunca foi uma empresa de fato para que houvesse a necessidade de medida extrema de desconsideração de sua personalidade jurídica, esse fato é repetidamente alegado pela Recorrente, como nos trechos do Recurso Voluntário abaixo reproduzidos:

150.No caso discutido nesses autos, como robustamente comprovado pela Recorrente pela provas documentais juntadas em sua Impugnação, a **Veloce Empreendimentos existia de fato e de Direito**, já que (a) tinha patrimônio próprio, realizando operações de aquisição de ativos e contraindo obrigações em seu nome; (b) possuía sede própria, relacionada à locação das máquinas; (c) possuía funcionários próprios, relacionados com a atividade desempenhada pela sociedade; (d) também realizava negócios com terceiros; e (e) assumia despesas administrativas suportadas pela Recorrente, por meio de rateio de despesas. **(Griffou-se)**

(...)

(iv) A Veloce Empreendimentos **tem substância econômica**, tendo sido constituída com o intuito de melhor operacionalizar e estruturar as atividades desempenhadas pelo Grupo Veloce. Tal como exaustivamente demonstrado, a Veloce Empreendimentos (a) tinha patrimônio próprio, realizando operações de aquisição de ativos e contraindo obrigações em seu nome; (b) possuía sede própria, relacionada à locação das máquinas; (c) possuía funcionários próprios, relacionados com a atividade desempenhada pela sociedade; (d) também

realizava negócios com terceiros; e (e) assumia despesas administrativas suportadas pela Recorrente, por meio de rateio de despesas. Portanto, não se trata de caso em que a segregação das empresas foi feito apenas formalmente, em que as sociedades se encontravam na mesma sede, compartilhando mesmos funcionários, patrimônio, contabilidade etc; **(Griffou-se)**

Dessa forma, considero que a autoridade fiscal, no momento da identificação de ato ou negócio jurídico com características de dissimulação, deve proceder a sua desconsideração apenas os fatos relacionados a infração tributária, permanecendo a personalidade jurídica intacta.

Deve-se diferenciar ato contábil de fato contábil enquanto o primeiro não apresenta consequências patrimoniais, sendo normalmente decisões e registros de ocorrências, os fatos contábeis alteram o resultado da entidade, de modo que a sua ocorrência gera situações juridicamente relevante, principalmente em uma análise tributária.

Desta forma, no momento em que a fiscalização identificou que a contabilização de custos de aluguéis de carretas e pallets ocorreu apenas para dissimular a ocorrência do fato gerador dos impostos incidentes sobre o lucro, apenas a desconsideração desses fatos contábeis (fatos jurídicos) deve ser desconsiderada nos termos do parágrafo único do art. 116 do CTN.

Outro aspecto alegado pela Recorrente diz respeito ao aproveitamento do valor recolhido pela Veloce Empreendimentos.

As despesas lançadas pela impugnante com o aluguel das carretas foram desconstituídas devido à simulação já analisada, de modo que os valores recolhidos pela Veloce Empreendimentos ocorreram em fatos geradores distintos, não tendo base legal para compensar com o devido pela impugnante.

Os argumentos de ausência de vantagem tributária não se sustentam perante a comprovação de que a contabilização de custos elevados, considerados dissimulados, provocaram a mudança no resultado do exercício de 2010 de um prejuízo de R\$ 623.876,74 para um Lucro Real de R\$ 11.012.008,26.

Com isso, está correta a autoridade administrativa ao basear o lançamento de ofício dos tributos sobre o fato jurídico dissimulado encontrando respaldo no art. 116, § único, desconsiderando o negócio jurídico referente escrituração de custos relativos ao aluguel de carretas e pallets, merecendo destaque a análise da DRJ abaixo transcrita citando trecho do TVF:

Analisando os fatos de forma isolada, a princípio poderia entender que a criação da Veloce empreendimentos possuiu caráter meramente de melhoria organizacional, como pretende argumentar a impugnante. Entretanto, olhando os fatos em seu conjunto percebe-se claramente o real intuito senão o de economia tributária com o aumento de despesas na contabilidade da impugnante.

Nas palavras da Fiscalização tem-se que:

"11.7 No caso em análise, para pagar menos tributo, a empresa fiscalizada criou um mecanismo, ou seja, a aquisição das carretas, bem estritamente

vinculado à sua atividade fim, através de uma nova empresa, pois, com esta sistemática, torna-se possível a redução de suas obrigações tributárias decorrentes de sua atividade econômica, através do incremento de suas despesas/custos dedutíveis.

11.8 Em decorrência desse aumento das despesa/custos dedutíveis, o Lucro Real passou a valor negativo, não apresentando base tributável para o ano de 2010”

Assim, quanto à impossibilidade do Fisco considerar a prática da simulação na feitura do lançamento, isso em virtude da não edição da lei a que se refere o parágrafo único do art. 116 do CTN, entendo que não merece guarida.

Portanto, nesse ponto, voto por **NEGAR PROVIMENTO**.

Multa Qualificada

A autoridade fiscal qualificou a multa prevista no no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, tendo em vista a prática de **fraude**, prevista no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, nos seguintes termos:

16.3 Pelo exposto, foram aplicadas as seguintes multas:

a. Multa de ofício de 75% sobre o valor do tributo. Este percentual foi duplicado quando da aplicação da multa, visto que a situação descrita no item 10 se enquadra no artigo 72 da Lei 4.502/1964:

Tributo	Valor do Tributo Devido	Multa de Ofício (75%)	Multa Duplicada (§ 1º do art. 44 i no 9.430/ 1996)
IRPJ	1.904.772,17	1.428.579,13	2.857.158,25

A situação descrita no “item 10” acima é a seguinte:

10.10 Os atos praticados, considerados isoladamente, são válidos e lícitos. No entanto, dentro do contexto acima, verifica-se que: a constituição de uma nova empresa (Veloce Empreendimentos Logísticos Ltda); a aquisição de bens necessários à atividade fim da empresa Veloce Logística S/A pela nova empresa; a exclusividade na locação de carretas e pallets (inexistência de outros clientes); o consequente incremento das despesas/custos dedutíveis da empresa Veloce Logística S/A, reduzindo dessa forma, o seu Lucro Real; teve razões fortemente tributárias, visto que a empresa fiscalizada, de um lucro tributável, passou a apresentar prejuízo fiscal

O art. 72 define fraude da seguinte forma:

Art . 72. Fraude é toda 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Diante do fato concreto, entendo que a multa qualificada deve ser mantida tendo em vista a efetiva caracterização de simulação.

A Recorrente majorou seus custos por meio de um Planejamento Tributário ilícito (evasão fiscal) violando a legislação modificando as características essenciais dos fatos geradores envolvidos, objeto da presente ação fiscal.

Concomitância de Multa Isolada e Multa de ofício

A Recorrente se insurge contra a exigência de multa isolada concomitantemente com a penalidade de ofício, conforme trecho abaixo do Recurso Voluntário:

(ix) também foi aplicada multa isolada de 50% sobre os mesmos supostos fatos geradores que motivaram a lavratura do auto de infração. Trata-se de mais um excesso que deve ser imediatamente cancelado. A multa isolada aplica-se somente aos casos em que, ao fim do período-base, o contribuinte paga regularmente os valores de IRPJ/CSL, mas deixa de fazer as antecipações mensais. Nesses casos, a multa pode ser aplicada isoladamente, sem a exigência do tributo, daí a sua denominação. Porém, quando o fisco entende que o contribuinte deixou de pagar valores de IRPJ/CSL ao fim do período-base e efetua o lançamento desses valores juntamente com uma penalidade aplicada de ofício, não há que se falar em multa isolada. Já está amplamente pacificado na jurisprudência, até mesmo com adoção de Súmula, que a multa isolada não pode ser exigida cumulativamente com a penalidade imposta de ofício, de modo que a multa isolada também deve ser integralmente cancelada. Constitui claro excesso a cobrança de dupla penalidade nessa situação, o que também afronta o princípio da consunção. conforme já pacificado pela CSRF;

Inicialmente convém ressaltar que presente caso abrange a discussão de fatos posteriores à alteração normativa ocorrida no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e, portanto, não estão alcançados pela Súmula CARF nº 105.

O que se observa é que o dispositivo legal possui bens jurídicos distintos protegidos pelo legislador e dessa forma não há que se falar em dupla penalização, como bem relatado no julgamento em primeira instância:

Trata-se, portanto, de duas infrações diferentes. Uma, vulnerando a obrigatoriedade do recolhimento mensal das estimativas. Outra, implicando falta de recolhimento do tributo apurado no ajuste anual. Logo, sujeitas a penalidades diferentes, conforme entendimento adotado pela Administração Tributária e corroborado pela jurisprudência do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como do atual CARF:

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. CABIMENTO. É cabível a aplicação da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas concomitantemente com a multa proporcional

ao tributo devido ao final do período de apuração, pois distintas são as hipóteses de incidência legalmente previstas. (Acórdão 1401-00.483 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 24/02/2011)

“IRPJ - LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS - CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO - COMPATIBILIDADE - A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.” (Acórdão 108-07660)

A multa de ofício ocorre para preservar o crédito tributário apurado ao final do período e de forma diversa, a multa isolada é uma penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja, a quitação de antecipação mensal por estimativa.

Ressalta-se a literalidade da obrigação presente na alínea “b” do inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 que incide inclusive quando apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

É possível uma situação em que não há incidência da multa de ofício (prejuízo ou base de cálculo negativa), mas em contrapartida o contribuinte seja obrigado a pagamento mensal sobre uma base estimada mensal.

O que o legislador fez foi determinar sanção específica para o descumprimento desse mandamento legal previsto no art. 44 da Lei 9430/1996, com as alterações promovidas pela Lei 11.488/2007.

Cito as ementas dos acórdãos abaixo:

ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. Nos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ posteriores à Lei nº 11.488/2007, quando não justificados em balanço de suspensão ou redução, é cabível a cobrança da multa isolada, que pode e deve ser exigida, de forma cumulativa, com a multa de ofício aplicável aos casos de falta de pagamento do mesmo tributo, apurado de forma incorreta, ao final do período base de incidência (Acórdão 1201-003.581 - Sessão de 11 de fevereiro de 2020)

ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA. POSSIBILIDADE. CONSUNÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Nos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL posteriores à Lei nº 11.488/2007, quando não justificados em balanço de suspensão ou redução, é cabível a cobrança da multa isolada mesmo após o encerramento do período-base de incidência. Na consunção um dos crimes apresenta-se tão somente como meio necessário ao cometimento do crime fim, ocasião em que o fato previsto em norma mais abrangente é absorvido por outra

menos abrangente. Na espécie, não há falar-se em consunção, haja vista a multa isolada não ser absorvida pela multa de ofício, tampouco pelo tributo devido ao final do período, porquanto tem suporte fático e legal distinto. (Acórdão 1201-003.615 - Sessão de 10 de março de 2020)

Portanto, não se identifica qualquer óbice à convivência das duas multas, logo voto por NEGAR PROVIMENTO ao afastamento da cobrança de multa isolada.

Taxa Selic (juros) sobre Multa de Ofício

No Recurso Voluntário a Recorrente se insurge contra a aplicação de taxa SELIC:

(x) A taxa SELIC não pode ser aplicada aos créditos tributários e, se admitida a sua aplicação, só poderá incidir sobre o crédito tributário principal, não podendo recair sobre o valor da multa de ofício, que é penalidade e não tem natureza tributária;

A cobrança de juros de mora sobre a penalidade pecuniária cabível encontra fundamento de validade no próprio CTN, tendo em vista o § 1º art. 113 e § 1º do art. 161.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(...)

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

Ou seja, pelo art. 113, a obrigação tributária surge da ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e no art. 161 estabelece-se que se não houver pagamento integral no vencimento, haverá cobrança de juros de mora no patamar de 1% quando não houver uma lei dispondo de modo diverso.

A legislador estabeleceu através da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 no seu art. 13 que tributos e contribuições sociais não recolhidos no prazo de vencimento incidem juros de mora calculados à taxa Selic:

Lei nº 9.065, de 1995:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art.91, parágrafo único, alínea a 2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

“Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna; (...)

Logo em seguida, o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 determinou que os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições não pagos no vencimento, serão acrescidos de juros de mora à taxa Selic

“Multas e Juros

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Desta forma, não há dúvidas que a multa de lançamento de ofício em débito para com a União deve incidir juros à taxa Selic a partir do seu vencimento.

Assim, neste item, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício lançada.

Auto De Infração CSLL

Tendo em vista que as exigências do auto de infração de IRPJ foram consideradas inteiramente procedentes, deve-se estender o mesmo julgamento às exigências do outro auto de infração.

Com efeito, o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual, salvo quando houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário apresentado e por manter integralmente o crédito tributário ora exigido.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza

VOTO VENCEDOR

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Redatora designada.

Tendo sido designada para formalizar o voto vencedor, passo a expor as razões pelas quais a maioria da Turma, deliberando sobre o caso, entendeu por bem dar provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente.

Com a devida vênia ao voto do ilustre conselheiro relator, prevaleceu entre nós o entendimento de que as operações comerciais sob exame efetivamente ocorreram e os contratos que as originaram eram válidos, assim como as empresas envolvidas – Veloce Logística S.A e Veloce Empreendimentos Logísticos S.A - foram legal e devidamente constituídas, possuíam sede e funcionários próprios (fls. 2.530/2.584), gestão e atividade independentes.

Inclusive, no período em que esteve ativa e operou, a Veloce Empreendimentos Logísticos S.A não tinha apenas a Recorrente como cliente e parceira comercial. A empresa possuía outros clientes (fls. 2.585/2.627, amostragem de operações com RLL Transportes), para os quais também alugava máquinas e equipamentos, atividade essa que era sua verdadeira vocação institucional e empresarial. Ou seja, trata-se de empresas independentes, cada uma com existência, patrimônio e negócios próprios.

Portanto, no entendimento que prosperou nessa C. Turma, não há nos autos prova no sentido de que a Recorrente teria sido constituída com a finalidade exclusivamente fiscal de economia de tributos, e de que os negócios jurídicos celebrados pela Veloce eram simulados, como havia inicialmente compreendido a Fiscalização, validada pelo acórdão recorrido. Muito ao

contrário disso, o que há no processo são provas de negócios jurídicos legítimos, celebrados entre partes que existiam e agiam de forma independente.

Além disso, e como ponto fulcral da convicção da maioria que se formou na Turma, compreendemos que a forma como se deu o trabalho fiscal não foi adequada e faltou-lhe, claramente, amparo legal. A Fiscalização não se desincumbiu do ônus probatório que lhe cabia, a fim de provar a ocorrência do ilícito que vislumbrou, e tampouco houve a necessária desconsideração da personalidade jurídica (disregard of the legal entity) da Veloce Empreendimentos Logísticos S.A., parceira de negócios da ora Recorrente cuja existência foi colocada em xeque ao longo do processo fiscalizatório e no lançamento.

No fundo, o procedimento adotado causou uma distorção no instituto da desconsideração da personalidade jurídica. O correto teria sido fiscalizar a Veloce Empreendimentos Logísticos S.A, e, se o caso, adotar as iniciativas legalmente previstas para obter o afastamento da personalidade jurídica de tal contribuinte, ante as eventuais provas de abuso de forma e ilícitos. Contudo, não foi o que ocorreu.

A Veloce Empreendimentos Logísticos S.A, tal empresa não foi autuada, responsabilizada solidariamente ou teve sua personalidade jurídica desconsiderada.

Por outro lado, tudo o que fez Fiscalização foi dirigir-se diretamente à apuração fiscal da Recorrente, refazendo-a e procedendo à glosa das despesas oriundas das operações comerciais feitas com a Veloce Empreendimentos Logísticos S.A., já tomando por premissa (equivocadamente) a inexistência jurídica dessa empresa parceira. Esse procedimento não tem amparo na lei.

Isso porque se a Veloce Empreendimentos Logísticos S.A nunca foi desconsiderada, e, assim, é uma pessoa jurídica válida.

Caso similar, a propósito, já foi analisado por essa C. Turma em outra ocasião, tendo-se chegado às conclusões ora alcançadas (1401-006.478 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Rel. Daniel Ribeiro da Silva, na sessão de 11 de abril de 2023):

“me parece que o caminho adotado pela autoridade fiscal no processo fiscalizatório não foi o mais adequado. Explico.

Em que pese algumas sugestões acerca da existência de um grupo econômico de fato, a autoridade fiscal não desconsiderou a personalidade jurídica de nenhuma das empresas do referido grupo. Pelo contrário, autuou apenas a fiscalizada e refez a sua apuração glosando as referidas despesas. [...]

Da análise dos fatos é possível se deparar com uma vastidão de indícios que apontam para um verdadeiro abuso de diversas personalidades jurídicas e de um verdadeiro grupo empresarial de fato. No entanto, caberia ao agente fiscal focar a sua fiscalização na formação desse grupo econômico e na desconsideração da personalidade jurídica das empresas que sejam inexistentes de fato, reunindo toda a atividade empresarial e patrimônio”

Assim, essas foram as razões que nos levaram, por maioria de votos, a divergir do posicionamento do nobre colega relator.

Com base no exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para reformar o acórdão recorrido, revertendo-se as glosas e cancelando-se o lançamento de IRPJ e o lançamento reflexo de CSLL.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Andressa Paula Senna Lísias