



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720785/2017-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-001.926 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CK AMORIM COMÉRCIO DE ARTEFATOS DE METAIS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

IRPJ E CSLL. CONSTITUIÇÃO SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. PROPÓSITO NEGOCIAL. DEMONSTRAÇÃO. LIMITE ANÁLISE AUTORIDADE FISCAL. AUSÊNCIA DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ILEGAL.

Restando demonstrado o propósito negocial para constituição de Sociedade em Conta de Participação – SCP, com direitos, deveres e finalidade bem definidos para as Sócia Ostensiva e Participante, num arcabouço fático e jurídico plenamente viável e às claras, não há se falar em constituição objetivando segregar receitas, de forma a manter-se sob o regime de tributação do Lucro Presumido, não podendo a autoridade fazendária contestar decisões inerentes à condução do próprio negócio, num exercício de interpretação pessoal, com o fim de desqualificar a conduta adotada pela contribuinte dentro dos limites da legislação de regência.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Efigênio de Freitas Junior – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

**RELATÓRIO**

CK AMORIM COMÉRCIO DE ARTEFATOS DE METAIS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, em relação ao ano-calendário 2013, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 458/474, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 442/457, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

**RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS  
INFRAÇÃO: OPÇÃO INDEVIDA PELO LUCRO PRESUMIDO - RESULTADOS OPERACIONAIS**

Contribuinte, obrigado a apurar o imposto de renda pelo regime do lucro real, entregou declaração optando pelo lucro presumido, mas manteve escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2013	1.549.455,38	150,00
31/12/2013	8.515.854,73	150,00

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2013 e 31/12/2013:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 249 e 250 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Após regular processamento, a contribuinte fora cientificada dos Autos de Infração em 17/08/2017 (Folha de Rosto AI – e-fl. 475), e apresentou impugnação, de e-fls. 484/534, a qual fora julgada improcedente pela 4ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 16-83.421, de 27 de julho de 2018, de e-fls. 762/775, com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2013

DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. DA CORRETA APURAÇÃO PELO REGIME DO LUCRO REAL TRIMESTRAL.

Descaracterizada corretamente a suposta constituição de sociedade por conta de participação, correta a classificação da apuração do lucro na modalidade “lucro real”.

IMPOSSIBILIDADE DE SEREM COMPUTADOS OS VALORES DE IRPJ E DE CSLL PAGOS NO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO EM PERÍODOS DE APURAÇÃO DIVERSOS. COMPENSAÇÃO.

PREVISÃO LEGAL.

A compensação dentro de um mesmo ano-calendário de valores devidos em períodos de apuração diversos (trimestres) não tem previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. 150% DO TRIBUTO DEVIDO.

Deve ser mantida a multa qualificada quando verificada a existência dos seus pressupostos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2013

CSLL. IRPJ. DECORRÊNCIA.

Mantido o lançamento de ofício do IRPJ, mantém-se o da CSLL, dada a relação de causa e efeito da base tributável desses tributos, no caso em análise.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 785/839, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após substancioso relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra o Acordão recorrido, o qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto que a acusação fiscal, no sentido de que a contribuinte teria constituído a SCP com a finalidade de segregar receitas e manter-se sob o manto do regime de tributação do Lucro Presumido não representa a realidade dos fatos.

Em defesa de sua pretensão, ressalta que a conduta da contribuinte fora absolutamente lícita, não se caracterizando, portanto, como evasão fiscal, ou seja, conduta ilícita, ao contrário do que sustentou a fiscalização, *eis que a Recorrente constituiu licitamente uma SCP com sua sócia (a Sra. SUSIE) e, valendo-se de uma opção concedida pela própria legislação*

*tributária, escolheu o regime de tributação do lucro presumido. Além disso, vale destacar que todos os tributos devidos foram regularmente recolhidos pela Recorrente e pela SCP constituída.*

Repisa, assim, que *nenhuma atividade ilícita foi realizada com o animus de se esquivar da obrigação de pagar tributo, demonstrando-se, de plano, a fragilidade do auto de infração, o que já seria o bastante para o seu cancelamento.*

Contrapõe-se à tese da fiscalização, de que a contribuinte teria realizado aludido planejamento tributário ilícito de forma premeditada, uma vez não ter razão lógica para agir desta forma considerando que *(i) ela não tinha como prever se o resultado que ela supostamente almejava obter se concretizaria, e (ii) o seu planejamento tributário teria gerado efeitos práticos apenas em um ano-calendário (2012)*, além de o lucro presumido não ser, necessariamente, mais vantajoso ao contribuinte, como se constatou, inclusive, em alguns meses do período fiscalizado.

Ressalta que a constituição da SCP teve propósito negocial claro e específico, escorado nas seguintes motivos: *(i) o de “explorar o potencial de expansão de vendas de uma das filiais da própria fiscalizada” (pág. 11 do TVF), (ii) bem como o de que a Sra. SUSIE não participasse do resultado global da Recorrente, mas apenas dos resultados oriundos de um investimento pontual, razão pela qual a constituição da SCP foi a melhor alternativa, pois restringia sua participação à filial do SHOPPING IGUATEMI.*

Afirma, no entanto, que a jurisprudência do CARF vem admitindo a legitimidade de operações societárias com o intuito de reduzir tributos, quanto que embasadas em atos lícitos, o que afasta a necessidade de comprovação de propósito negocial, mesmo considerando estar presente no caso sob análise.

Evidenciando o propósito negocial das operações contestadas, explicita que, *após ter fechado uma loja (situada na Rua Santa Catarina, nº. 1.222, bairro Lourdes, no Município de Belo Horizonte, no Estado de Minas Gerais) devido à crise que assolava o mercado, a Recorrente, em 2011, verificou que poderia buscar investidores para expandir as operações de uma de suas filiais e, com isso, alavancar seu negócio, escolhendo o Shopping Iguatemi em São Paulo (um dos maiores centros do mercado de luxo).*

E, neste contexto, a Sra. SUSIE, interessada no retorno financeiro que poderia ser obtido, dispôs-se a ingressar, em outubro de 2011, como sócia participante, enquanto a Recorrente seria a sócia ostensiva. Dessa forma, foi constituída a SCP, tendo a Sra. SUSIE integralizado R\$ 500.000,00 (devidamente pago em dinheiro), enquanto a Recorrente aportou R\$ 4.500.000,00.

Assevera não poder se dizer, igualmente, que a SCP exerceria a mesma atividade da Recorrente e que isso bastaria para a sua desconsideração, eis que, como será mais bem demonstrado em tópico subsequente, *(i) a SCP e a sócia ostensiva não exercem a mesma atividade, e (ii) ainda que exercessem, a legislação pátria não traz qualquer vedação de que a SCP e sua sócia ostensiva explorem a mesma atividade.*

Explicita que o modelo societário adotado, objeto de contestação pela fiscalização, se deu também com a finalidade de *a participação da Sra. SUSIE se restringisse às atividades relacionadas à SCP*. Isto porque, *embora houvesse interesse que a Sra. SUSIE fosse uma investidora e, com isso, participasse da expansão de suas atividades, a Recorrente não tinha interesse que ela participasse do resultado global da marca “CK AMORIM” como um todo e, com isso, também ficasse exposta a todos os riscos e passivos inerentes da atividade negocial, mas apenas de uma parcela determinada*, razão pela qual a melhor opção seria, como de fato o foi, a constituição da SCP limitando-se a sua participação à filial do SHOPPING IGUATEMI.

Aduz que a opção diversa seria constituir outra empresa (de responsabilidade limitada), a qual também adotaria o regime de tributação do Lucro Presumido e, diante das receitas do período (R\$ 15.400.297,00) se manteria naquele modelo de tributação, assim como ocorreu com a SCP. Já a “*receita de vendas*” da Recorrente no ano-calendário de 2012 continuaria igual a R\$ 38.250.070,00, portanto, inferior a R\$ 48.000.000,00, razão pela qual ela também poderia optar pelo regime de apuração pelo lucro presumido, não fazendo diferença, portanto, na constituição ou não da SCP, eis que o efeito tributário seria absolutamente o mesmo.

Acrescenta que a opção pela SCP também ocorreu porquanto *sua constituição se dá de maneira simplificada e é menos custosa, tendo em vista que sua instituição pode ser feita por contrato social, sem obrigatoriedade de inscrição junto à JUNTA COMERCIAL*.

Confronta as premissas adotadas pela fiscalização para desconsiderar a operação societária procedida pela fiscalizada, argumentando que a participação da Sra. Susie fora bastante relevante, R\$ 500.000,00, sobretudo considerando tratar-se de uma pessoa física. Esclarece que, *enquanto a Recorrente forneceu o ponto comercial, que é essencial para o comércio e o estoque, que também é primordial quando se trata de uma atividade de venda, a Sra. SUSIE forneceu praticamente todo o capital de giro da SCP, viabilizando sua atividade a partir de sua constituição, que se deu em outubro de 2011*, como se comprova da tabela abaixo:

Descrição		Valor (R\$)
CK Amorim	Ponto Comercial	1.069.350,00
	Estoque Inicial	1.844.994,88
	Cheques a Receber	1.584.898,21
	Dinheiro	<b>756,93</b>
<b>Total</b>		<b>4.500.000,02</b>
Sra. Susie	Dinheiro	<b>500.000,00</b>
<b>Total</b>		<b>500.000,00</b>
<b>Total Geral</b>		<b>5.000.000,00</b>

Da mesma forma, opõe-se ao entendimento da fiscalização de que a sócia participante deveria ter arcado com os custos e despesas da SCP, sob o argumento de inexistir previsão legal para tal conclusão, além de reiterar a importância da Sra. Susie na sociedade, suportando, de início, o capital de giro da empresa. Mais a mais, a ideia da constituição de uma

empresa é que o próprio negócio se pague no decorrer do tempo, o que ocorreu no caso da contribuinte.

Quanto à alegação da autoridade lançadora de que a contribuinte teve no ano-calendário anterior (2012) receitas elevadas e não precisaria estabelecer sociedade para ampliar seus negócios, ou, se assim não fosse, poderia buscar instituições financeiras para tanto, defende se tratar de uma verdadeira ingerência da fiscalização de forma a determinar como a contribuinte deveria conduzir sua atividade, malferindo o *princípio fundamental da livre iniciativa e na autonomia da vontade, primados no inciso IV do artigo 1º, bem como no caput e no parágrafo único do artigo 170, ambos da Constituição Federal*. Ainda assim, reitera a importância da participação da Sra. Susie para instalação e desenvolvimento das atividades da empresa no Shopping Iguatemi.

Refuta a tese da fiscalização de que a SCP teria a mesma atividade da sócia ostensiva, o que reforçaria a sua desconsideração, aduzindo para tanto que o objeto da SCP não é a venda de artigos de joalheria (esse é o objeto social da Recorrente), mas, sim, a “expansão de vendas de uma das filiais da própria fiscalizada”, afirmando que “o que se pretenderia expandir seria a venda de joias [sic.], atividade fim da Impugnante”, como reconhecido pelas próprias autoridades fazendárias pretéritas.

Suscita que eventual violação ao artigo 991 do Código Civil apenas faria o sócio participante responder solidariamente perante terceiros (parágrafo único do artigo 993 do Código Civil).

Contrapõe-se, ainda, ao lançamento, sustentando que o procedimento adotado para constituição do crédito tributário não observou os preceitos legais, devendo ser decretada sua improcedência, porquanto a desconsideração do regime de tributação do Lucro Presumido atrairia, necessariamente, a exigência de adoção do arbitramento na apuração do débito, conforme determina o artigo 47, inciso IV, da Lei nº. 8.981/95 (ref. artigo 530, inciso IV, do Decreto nº. 3.000/99 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – “RIR”), o qual prescreve que os contribuintes que se utilizarem indevidamente do regime do lucro presumido devem ter seu lucro arbitrado.

Alternativamente, roga pela apropriação dos valores pagos a título de IRPJ e CSLL sob o manto do regime de tributação do Lucro Presumido, considerando o ano em sua integralidade, não de maneira fracionada por trimestres, especialmente tratar-se, por óbvio, da mesmos tributos e contribuinte, na linha que vem reconhecendo o CARF.

No que tange à multa qualificada aplicada, defende que a Fiscalização não se deu ao trabalho de identificar, taxativamente, além de comprovar, a conduta da Recorrente nas situações descritas pelos dispositivos legais utilizados para fundamentação do Auto de Infração, não havendo se falar em aludida penalidade, mesmo porque não se comprovou o evidente intuito doloso ou mesmo a ocorrência simultânea de sonegação, fraude e conluio por parte da autuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Termo de Verificação Fiscal,

na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, mormente considerando inexistir a *intenção de prejudicar o erário agindo de forma contrária à legislação tributária*.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, em relação ao ano-calendário 2013, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 458/474, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 442/457, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

### **RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS INFRAÇÃO: OPÇÃO INDEVIDA PELO LUCRO PRESUMIDO - RESULTADOS OPERACIONAIS**

Contribuinte, obrigado a apurar o imposto de renda pelo regime do lucro real, entregou declaração optando pelo lucro presumido, mas manteve escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2013	1.549.455,38	150,00
31/12/2013	8.515.854,73	150,00

#### Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2013 e 31/12/2013:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 249 e 250 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Com mais especificidade, a autoridade lançadora entendeu por bem proceder a desconsideração da Sociedade em Conta de Participação entre a recorrente (sócia ostensiva) e a Sra. Susie (Sócio participante), por considerar haver única finalidade de segregar receitas e manter-se no regime de tributação do Lucro Presumido, adotando como premissas as seguintes razões de fato e de direito, constantes do TVF, de e-fls. 442/457:

“[...]

#### **5. DA DESCARACTERIZAÇÃO DA SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPACÃO**

- 5.1 A finalidade precípua de uma Sociedade em Conta de Participação – SCP seria viabilizar o aporte de recursos, por um ou mais investidores, em uma atividade a ser desenvolvida pela sócia ostensiva. Nesse tipo de sociedade, o capital aportado pela sócia participante, representa papel crucial na concretização dos objetivos societários. Não foi o que ocorreu no caso em questão.
- 5.2 Verifica-se que a maior parte do capital aportado provém da própria sócia ostensiva (CK AMORIM), no valor de R\$ 4.500.000,00 e somente 10% é aportado pela sócia participante, no valor de apenas R\$ 500.000,00. Ou seja, o aporte da Sócia Participante, que deveria contribuir para fomentar ou mesmo viabilizar o investimento, mostra-se, na prática, irrelevante. Os aportes da Sócia Participante para a constituição da sociedade, que seriam razões justificáveis para a empresa aceitar partilhar seus lucros com terceiros, são desprezíveis frente ao porte da Sócia Ostensiva.
- 5.3 O total dos custos e despesas incorridos/pagos pela SCP no ano calendário 2013 foi de R\$ 8.971.099,98 (fonte: balanço SCP e escrituração contábil), enquanto que o valor do aporte efetuado pela sócia participante foi de apenas R\$ 500.000,00. Constatamos, portanto, que na relação entre o aporte efetuado e os custos/despesas (5,57%), o investimento da sócia participante na SCP é irrelevante, não havendo motivo econômico-financeiro para a sua criação.
- 5.4 Segundo reza o contrato de constituição da SCP, a Sócia Participante deveria fornecer à Sócia Ostensiva fundos suficientes para cumprir as obrigações assumidas, visando a consecução do objeto, no limite de sua participação. No entanto, não verificamos nenhum aporte adicional para cobrir as despesas e os custos incorridos pela SCP. A fiscalizada arcou econômica e financeiramente com a totalidade do negócio.
- 5.5 Ademais, no ano calendário de 2011, quando houve a constituição da SCP, verificamos, através da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ (Número da Declaração 1069271), que a empresa obteve um lucro líquido de R\$ 10.304.964,54, com distribuição de dividendos aos sócios no valor de R\$ 2.979.764,89. Verificamos também um saldo inicial de lucros acumulados no valor de R\$ 12.604.390,71 e saldo final no montante de R\$ 20.192.302,33. Portanto, não houve motivo econômico-financeiro para a criação da SCP. Se houvesse necessidade financeira, a fiscalizada poderia levantar recursos junto às instituições financeiras, tendo em vista os pequenos aportes efetuados pela sócia participante, não justificando a necessidade da constituição da SCP.
- 5.6 Por outro lado, verifica-se que o capital aportado pela sócia ostensiva advém de transferências contábeis de valores correspondentes ao ponto comercial (R\$ 1.069.350,00). Estoque inicial (R\$ 1.844.994,88), cheques a receber de clientes (R\$ 1.584.898,21) e uma parcela irrelevante em espécie no valor de R\$ 756,93, relacionados ao estabelecimento filial CNPJ 02.521.077/0002-13 (loja do Shopping Iguatemi). Verifica-se, na verdade, um remanejamento contábil para dar legitimidade ao aporte efetuado pela sócia ostensiva, com o intuito de segregar as receitas auferidas pela aparente SCP constituída, beneficiando-se de uma redução na tributação.
- 5.7 Nota-se, portanto, que a empresa segregou uma de suas filiais para a constituição da SCP, exercendo a mesma atividade da Sócia Ostensiva, ou seja, a comercialização de artigos de joalheria, não envolvendo nenhum empreendimento específico. Não existe nenhuma razão lógica na constituição da SCP, para realizar atividades que são inerentes ao próprio objeto da Sócia Ostensiva, podendo este, ser exercido pela mesma, sem a participação de terceiros. A SCP foi constituída sob a alegação de expansão na capacidade de vendas e obtenção de melhor desempenho de sua atividade principal, a pretexto de melhoria do atendimento a seus consumidores e captação de novos clientes. Tais finalidades têm por objeto atividades básicas e inerentes à própria estrutura organizacional e administrativa da Sócia Ostensiva, o que descaracteriza por si só, a constituição da SCP.

- 5.8 A empresa foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal lavrado 17/07/2017, a justificar a criação da Sociedade em Conta de Participação (SCP – Iguatemi), bem como o motivo e a necessidade do negócio. O contribuinte informa apenas que a justificativa para a criação da SCP consta no objeto do contrato de constituição da sociedade em conta de participação apresentado, sem maiores esclarecimentos. A empresa também não apresentou quaisquer documentos que pudessem justificar a necessidade da operação.
- 5.9 Percebe-se, neste caso, uma confusão no objeto negocial entre a SCP e a Sócia Ostensiva. Ou seja, a SCP foi constituída para explorar o potencial de expansão de vendas de uma das filiais da própria fiscalizada. No entanto, a SCP (filial – Loja Iguatemi) permanece exercendo o objeto principal da Sócia Ostensiva: a comercialização de artigos de joalheria.
- 5.10 Segundo o próprio Contrato de Constituição da SCP, a sócia participante se obriga a empenhar-se na divulgação e promoção do Estabelecimento (SCP Iguatemi), auxiliando na sua administração. Entretanto, a lei que rege a Sociedade em Conta de Participação veda a atividade constitutiva do objeto social à sócia participante, conforme dispõe o artigo 991 da Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), *in verbis*:
- Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.*
- 5.11 Portanto, caberia à fiscalizada (sócia ostensiva), a execução do objeto do contrato, enquanto que para a sócia participante, a destinação de recursos financeiros para a execução das atividades, buscando apenas participar dos resultados econômicos da SCP.
- 5.12 Podemos observar também por meio do referido Contrato, que a SCP possui um prazo de duração de 3 (três) anos, a contar da data da assinatura, podendo ser prorrogado por iguais períodos, de comum acordo entre as partes. Ou seja, não há termo final na consecução do objeto social da SCP, se assim as partes acordarem.
- 5.13 Diante dos fatos descritos anteriormente, torna-se evidente a falta de propósito negocial na criação da SCP. Conclui-se, portanto, que a constituição da SCP ocorreu com a finalidade exclusiva de evasão fiscal, valendo-se de um regime tributário menos oneroso, ou seja, a tributação pelo lucro presumido. Assim, a constituição da SCP e seus efeitos foram desconsiderados, e os tributos calculados pelo lucro real, lançados em nome da fiscalizada.

[...]"

Por sua vez, inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, contestando cada uma das premissas adotadas pela fiscalização para desconsiderar a SCP, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido, adotando, basicamente, os fundamentos do fiscal autuante, e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

### **MÉRITO – DA DESCONSIDERAÇÃO DA SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO – PRETENSO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO – EVASÃO FISCAL**

No mérito, a matéria posta em debate diz respeito à legitimidade (ou não) da operação societária conduzida pela recorrente, constituindo SCP para fins de exploração de ponto no Shopping Iguatemi em São Paulo, considerado pela fiscalização como “abusivo” e, portanto, caracterizado como evasão fiscal, com a finalidade específica de segregar receitas, de maneira a manter-se no regime de tributação do Lucro Presumido, consoante os fatos que serão elencados adiante e objeto de contestação pela contribuinte.

Destarte, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto que a acusação fiscal, no sentido de que teria constituído a SCP com a finalidade de segregar receitas e manter-se sob o manto do regime de tributação do Lucro Presumido não representa a realidade dos fatos.

A fazer prevalecer sua tese, ressalta que a conduta da contribuinte fora absolutamente lícita, não se caracterizando, portanto, como evasão fiscal, ou seja, conduta ilícita,

ao contrário do que sustentou a fiscalização, *eis que a Recorrente constituiu licitamente uma SCP com sua sócia (a Sra. SUSIE) e, valendo-se de uma opção concedida pela própria legislação tributária, escolheu o regime de tributação do lucro presumido. Além disso, vale destacar que todos os tributos devidos foram regularmente recolhidos pela Recorrente e pela SCP constituída.*

Repisa, assim, que *nenhuma atividade ilícita foi realizada com o animus de se esquivar da obrigação de pagar tributo, demonstrando-se, de plano, a fragilidade do auto de infração, o que já seria o bastante para o seu cancelamento.*

Em que pesem os substanciosos fundamentos de fato e de direito das autoridades lançadora e julgadora de primeira instância, o inconformismo da contribuinte, contudo, tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se em descompasso com a legislação de regência, como passaremos a demonstrar.

Trata-se, em verdade, de tema de análise recorrente por este Tribunal administrativo, tendo variado os entendimentos no decorrer do tempo, seja diante da evolução da legislação que contempla a matéria, com introdução de novos pressupostos, limites e condições legais, levando-se em consideração, ainda, a alteração de composição nos Colegiados e, bem assim, as mudanças do “pêndulo” do voto de qualidade nos últimos anos.

Entremos, mesmo diante das inúmeras controvérsias que repousam sobre o tema, lastreadas, por óbvio, em interpretações/posicionamentos/entendimentos pessoais de cada julgador, no seu legítimo direito de firmar livremente sua convicção, mesmo estando longe de remansoso desfecho, aliás, o certo é que o ponto fulcral na análise de demandas desta natureza perpassa obrigatoriamente na constatação (ou não) de propósito negocial e, portanto, substância verdadeiramente econômica nas operações que deram origem à constituição da Sociedade em Conta de Participação, ora contestada.

E, neste desiderato, aos aplicadores da lei, a começar pela autoridade lançadora e, posteriormente, aos julgadores administrativos em todas as instâncias, atribui-se tarefa da mais complexa e, eventualmente, ingrata, sempre no intuito de se procurar fazer Justiça, qual seja, de analisar as operações como terceiro alheio à todo processo empresarial, em momento posterior, para aferir (ou pelo menos tentar aproximar ao máximo) qual teria sido o verdadeiro intuito das partes envolvidas na estruturação das operações que deram azo à SCP, de maneira a considerá-las legítimas (com propósito negocial/substância econômica) ou simuladas com o fito exclusivo de se obter redução da carga tributária a qualquer custo, *in casu*, manutenção em regime de tributação, a princípio, mais vantajoso.

E certamente esta análise se torna ainda mais complexa quando vislumbramos os limites que os aplicadores da lei devem guardar em relação a autonomia de vontade e liberdade negocial das empresas na condução de seus negócios, não podendo a autoridade lançadora ou mesmo o julgador coarctar referidos direitos do contribuinte, a não ser quando constatados e comprovados atos simulatórios, desprovidos de essência negocial/econômica, sobretudo

considerando o objeto social das pessoas jurídicas, o que torna muito tênu e a linha interpretativa dos fatos que permeiam os casos dessa natureza.

E é exatamente neste liame de interpretação dos fatos com as normas jurídicas que a presente querela se fixa e, logo de início, com a mais respeitável vênia, não vislumbramos qualquer ato ilícito e/ou simulatório por parte da contribuinte, de forma a atrair as conclusões fiscais.

Constata-se, em verdade, que em momento algum a autoridade lançadora suscitou e, por conseguinte, demonstrou qualquer conduta ilícita praticada pela contribuinte na constituição da SCP, objetivando escamotear o fato gerador do tributo, a base de cálculo dos tributos devidos, etc.

Aliás, a contribuinte, durante toda a ação fiscal, prestou os esclarecimentos necessários, no limite de sua interpretação dos fatos e intuito preestabelecido, que, na verdade, nos pareceu ter tanta convicção na legitimidade das operações levadas a efeito, que sequer precisou aprofundar qualquer esclarecimento em relação à operação.

Por sua vez, a fiscalização repousa sua pretensão em fatos, que em nosso entendimento, acabam por ultrapassar o limite interpretativo legal e passam a adentrar a questões negociais, se boas ou ruins, devidas ou indevidas, para o próprio negócio, vislumbrando outras hipóteses, com base em leitura pessoal, as quais, *data máxima vênia*, não dizem respeito à terceiro alheio a relação comercial, mesmo que untado da respeitável competência da autoridade lançadora.

Partindo-se dessas premissas, em nosso entendimento, sequer haveria se falar em planejamento tributário, muito menos, portanto, com intuito de se valer de regime de tributação mais vantajosa, que, aliás, a contribuinte já estava e permaneceu nos anos-calendários subsequentes à autuação e, pelo que consta, não fora autuada.

É bem verdade que a contribuinte não teria condições de saber precisamente que a legislação neste meio tempo iria ser alterada, passando o limite de receitas do Lucro Presumido a valor bem maior (R\$ 78.000.000,00) do que o adotado neste caso (R\$ 45.000.000,00).

No entanto, exatamente por ser um valor bem limítrofe, não vislumbramos que haveria necessidade de engendar operações societárias, com reflexos claros nos negócios da empresa, constituindo uma SCP, trazendo à operação outra pessoa, simplesmente com a finalidade predefinida de segregar receitas e se manter na tributação pelo Lucro Presumido.

Neste contexto, de pronto, ousamos divergir do entendimento da fiscalização, corroborado pela autoridade julgadora de primeira instância, sequer reconhecendo que houve planejamento tributário, mas tão somente operações societárias legítimas, com rearranjo específico para uma determinada filial, sem qualquer ilicitude que possa atrair o entendimento de intuito sonegatório na conduta da empresa.

No entanto, para melhor aclarar a situação fática, mesmo que, por si só, nosso entendimento encimado já se preste a refutar a tese fiscal, mister adentrar às imputações da fiscalização, confrontadas pela contribuinte, de forma a oferecer ao Colegiado melhores condições de firmar o convencimento.

E, neste desiderato, impõe-se repisar, sinteticamente as alegações do fisco e as razões de defesa da recorrente, senão vejamos:

- 1) O valor integralizado pela sócia participante, Sra. Susie Amorim Oliveira, seria irrelevante diante das receitas da contribuinte em anos anteriores, as quais se prestariam e se prestaram a cobrir os custos e despesas da empresa;

Em suma, assim concluiu a autoridade lançadora:

- 5.2 Verifica-se que a maior parte do capital aportado provém da própria sócia ostensiva (CK AMORIM), no valor de R\$ 4.500.000,00 e somente 10% é aportado pela sócia participante, no valor de apenas R\$ 500.000,00. Ou seja, o aporte da Sócia Participante, que deveria contribuir para fomentar ou mesmo viabilizar o investimento, mostra-se, na prática, irrelevante. Os aportes da Sócia Participante para a constituição da sociedade, que seriam razões justificáveis para a empresa aceitar partilhar seus lucros com terceiros, são desprezíveis frente ao porte da Sócia Ostensiva.
- 5.3 O total dos custos e despesas incorridos/pagos pela SCP no ano calendário 2013 foi de R\$ 8.971.099,98 (fonte: balancete SCP e escrituração contábil), enquanto que o valor do aporte efetuado pela sócia participante foi de apenas R\$ 500.000,00. Constatamos, portanto, que na relação entre o aporte efetuado e os custos/despesas (5,57%), o investimento da sócia participante na SCP é irrelevante, não havendo motivo econômico-financeiro para a sua criação.
- 5.4 Segundo reza o contrato de constituição da SCP, a Sócia Participante deveria fornecer à Sócia Ostensiva fundos suficientes para cumprir as obrigações assumidas, visando a consecução do objeto, no limite de sua participação. No entanto, não verificamos nenhum aporte adicional para cobrir as despesas e os custos incorridos pela SCP. A fiscalizada arcou econômica e financeiramente com a totalidade do negócio.
- 5.5 Ademais, no ano calendário de 2011, quando houve a constituição da SCP, verificamos, através da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ (Número da Declaração 1069271), que a empresa obteve um lucro líquido de R\$ 10.304.964,54, com distribuição de dividendos aos sócios no valor de R\$ 2.979.764,89. Verificamos também um saldo inicial de lucros acumulados no valor de R\$ 12.604.390,71 e saldo final no montante de R\$ 20.192.302,33. Portanto, não houve motivo econômico-financeiro para a criação da SCP. Se houvesse necessidade financeira, a fiscalizada poderia levantar recursos junto às instituições financeiras, tendo em vista os pequenos aportes efetuados pela sócia participante, não justificando a necessidade da constituição da SCP.
- 5.6 Por outro lado, verifica-se que o capital aportado pela sócia ostensiva advém de transferências contábeis de valores correspondentes ao ponto comercial (R\$ 1.069.350,00), Estoque inicial (R\$ 1.844.994,88), cheques a receber de clientes (R\$ 1.584.898,21) e uma parcela irrelevante em espécie no valor de R\$ 756,93, relacionados ao estabelecimento filial CNPJ 02.521.077/0002-13 (loja do Shopping Iguatemi). Verifica-se, na verdade, um remanejamento contábil para dar legitimidade ao aporte efetuado pela sócia ostensiva, com o intuito de segregar as receitas auferidas pela aparente SCP constituída, beneficiando-se de uma redução na tributação.
- 5.7 Nota-se, portanto, que a empresa segregou uma de suas filiais para a constituição da SCP, exercendo a mesma atividade da Sócia Ostensiva, ou seja, a comercialização de artigos de joalheria, não envolvendo nenhum empreendimento específico. Não existe nenhuma razão lógica na constituição da SCP, para realizar atividades que são inerentes ao próprio objeto da Sócia Ostensiva, podendo este, ser exercido pela mesma, sem a participação de terceiros. A SCP foi constituída sob a alegação de expansão na capacidade de vendas e obtenção de melhor desempenho de sua atividade principal, a pretexto de melhoria do atendimento a seus consumidores e captação de novos clientes. Tais finalidades têm por objeto atividades básicas e inerentes à própria estrutura organizacional e administrativa da Sócia Ostensiva, o que descaracteriza por si só, a constituição da SCP.

Constata-se que aludida imputação, qual seja, irrelevância do montante integralizado pela Sócia participante, no valor de R\$ 500.000,00 (quinquzentos mil reais), é

praticamente a base do entendimento de planejamento tributário abusivo levado a efeito pela fiscalização.

Por sua vez, a contribuinte, em sua peça recursal, explicita que, *após ter fechado uma loja (situada na Rua Santa Catarina, nº. 1.222, bairro Lourdes, no Município de Belo Horizonte, no Estado de Minas Gerais) devido à crise que assolava o mercado, a Recorrente, em 2011, verificou que poderia buscar investidores para expandir as operações de uma de suas filiais e, com isso, alavancar seu negócio, escolhendo o Shopping Iguatemi em São Paulo (um dos maiores centros do mercado de luxo).*

E, neste contexto, a Sra. SUSIE, interessada no retorno financeiro que poderia ser obtido, dispôs-se a ingressar, em outubro de 2011, como sócia participante, enquanto a Recorrente seria a sócia ostensiva. Dessa forma, foi constituída a SCP, tendo a Sra. SUSIE integralizado R\$ 500.000,00 (devidamente pago em dinheiro), enquanto a Recorrente aportou R\$ 4.500.000,00.

Esclarece que o modelo societário adotado, objeto de contestação pela fiscalização, se deu também com a finalidade de *a participação da Sra. SUSIE se restringisse às atividades relacionadas à SCP*. Isto porque, *embora houvesse interesse que a Sra. SUSIE fosse uma investidora e, com isso, participasse da expansão de suas atividades, a Recorrente não tinha interesse que ela participasse do resultado global da marca “CK AMORIM” como um todo e, com isso, também ficasse exposta a todos os riscos e passivos inerentes da atividade negocial, mas apenas de uma parcela determinada*, razão pela qual a melhor opção seria, como de fato o foi, a constituição da SCP limitando-se a sua participação à filial do SHOPPING IGUATEMI.

Acrescenta que a opção pela SCP também ocorreu porquanto *sua constituição se dá de maneira simplificada e é menos custosa, tendo em vista que sua instituição pode ser feita por contrato social, sem obrigatoriedade de inscrição junto à JUNTA COMERCIAL*.

Confronta as premissas adotadas pela fiscalização para desconsiderar a operação societária procedida pela fiscalizada, argumentando que a participação da Sra. Susie fora bastante relevante, R\$ 500.000,00, sobretudo considerando tratar-se de uma pessoa física. Esclarece que, *enquanto a Recorrente forneceu o ponto comercial, que é essencial para o comércio e o estoque, que também é primordial quando se trata de uma atividade de venda, a Sra. SUSIE forneceu praticamente todo o capital de giro da SCP, viabilizando sua atividade a partir de sua constituição, que se deu em outubro de 2011*, como se comprova da tabela abaixo

<b>Descrição</b>		<b>Valor (R\$)</b>
CK Amorim	Ponto Comercial	1.069.350,00
	Estoque Inicial	1.844.994,88
	Cheques a Receber	1.584.898,21
	<b>Dinheiro</b>	<b>756,93</b>
<b>Total</b>		<b>4.500.000,02</b>
<b>Sra. Susie</b>	<b>Dinheiro</b>	<b>500.000,00</b>
<b>Total</b>		<b>500.000,00</b>
<b>Total Geral</b>		<b>5.000.000,00</b>

Da mesma forma, opõe-se ao entendimento da fiscalização de que a sócia participante deveria ter arcado com os custos e despesas da SCP, sob o argumento de inexistir previsão legal para tal conclusão, além de reiterar a importância da Sra. Susie na sociedade, suportando, de início, o capital de giro da empresa. Mais a mais, a ideia da constituição de uma empresa é que o próprio negócio se pague no decorrer do tempo, o que ocorreu no caso da contribuinte.

Com a mais respeitável vênia à autoridade fiscal, com razão a contribuinte!

De início, reiteramos que a interpretação da fiscalização, em nosso entendimento, sequer encontra lastro na legislação de regência, não havendo qualquer ilegalidade imputada à contribuinte no fato de constituir SCP, sendo sócio ostensiva com 90% de participação e a participante com 10%.

Em nosso entendimento, trata-se de adentrar a decisões societárias da contribuinte, sem qualquer previsão legal para tanto. Qual a ilegalidade de a empresa assim proceder?

Ademais, como restou demonstrado no quadro dos valores das participações de cada sócia acima, a sócia ostensiva, detentora da operação e quem irá conduzir, pela própria essência de seu papel na SCP, integralizou o capital em valores substanciais, mas sem qualquer liquidez, principalmente certa e imediata

E, neste cenário, os R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) em dinheiro (transferência), ao contrário do entendimento da fiscalização, é absolutamente representativo e importante para o fluxo de caixa da empresa, mormente em ponto novo, consagrando-se como o próprio capital de giro de empresa, para arcar com seus compromissos no desenvolvimento de suas atividades.

Assim, não há se falar em insignificância ou valor desprezível na importância aportada pela Sócia participante e, mesmo com a integralização de R\$ 1.584.898,21 em cheques a receber por parte da Sócia Ostensiva, não se vislumbra a mesma liquidez ou mesmo previsibilidade de recebimento.

## 2) Identidade de Objeto da Sócia Ostensiva e a Sociedade em Conta de Participação

E, como adendo e finalizando suas conclusões fiscais, a autoridade lançadora ampara seu entendimento nos seguintes fatos:

- 5.8 A empresa foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal lavrado 17/07/2017, a justificar a criação da Sociedade em Conta de Participação (SCP – Iguatemi), bem como o motivo e a necessidade do negócio. O contribuinte informa apenas que a justificativa para a criação da SCP consta no objeto do contrato de constituição da sociedade em conta de participação apresentado, sem maiores esclarecimentos. A empresa também não apresentou quaisquer documentos que pudessem justificar a necessidade da operação.
- 5.9 Percebe-se, neste caso, uma confusão no objeto negocial entre a SCP e a Sócia Ostensiva. Ou seja, a SCP foi constituída para explorar o potencial de expansão de vendas de uma das filiais da própria fiscalizada. No entanto, a SCP (filial – Loja Iguatemi) permanece exercendo o objeto principal da Sócia Ostensiva: a comercialização de artigos de joalheria.
- 5.10 Segundo o próprio Contrato de Constituição da SCP, a sócia participante se obriga a empenhar-se na divulgação e promoção do Estabelecimento (SCP Iguatemi), auxiliando na sua administração. Entretanto, a lei que rege a Sociedade em Conta de Participação veda a atividade constitutiva do objeto social à sócia participante, conforme dispõe o artigo 991 da Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), *in verbis*:

*Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.*

- 5.11 Portanto, caberia à fiscalizada (sócia ostensiva), a execução do objeto do contrato, enquanto que para a sócia participante, a destinação de recursos financeiros para a execução das atividades, buscando apenas participar dos resultados econômicos da SCP.
- 5.12 Podemos observar também por meio do referido Contrato, que a SCP possui um prazo de duração de 3 (três) anos, a contar da data da assinatura, podendo ser prorrogado por iguais períodos, de comum acordo entre as partes. Ou seja, não há termo final na consecução do objeto social da SCP, se assim as partes acordarem.
- 5.13 Diante dos fatos descritos anteriormente, torna-se evidente a falta de propósito negocial na criação da SCP. Conclui-se, portanto, que a constituição da SCP ocorreu com a finalidade exclusiva de evasão fiscal, valendo-se de um regime tributário menos oneroso, ou seja, a tributação pelo lucro presumido. Assim, a constituição da SCP e seus efeitos foram desconsiderados, e os tributos calculados pelo lucro real, lançados em nome da fiscalizada.

Por seu turno, a contribuinte ataca o entendimento da fiscalização ressaltando que a constituição da SCP teve propósito negocial claro e específico, escorado nas seguintes motivos: *(i) o de “explorar o potencial de expansão de vendas de uma das filiais da própria fiscalizada” (pág. 11 do TVF), (ii) bem como o de que a Sra. SUSIE não participasse do resultado global da Recorrente, mas apenas dos resultados oriundos de um investimento pontual, razão pela qual a constituição da SCP foi a melhor alternativa, pois restringia sua participação à filial do SHOPPING IGUATEMI.*

Afirma, no entanto, que a jurisprudência do CARF vem admitindo a legitimidade de operações societárias com o intuito de reduzir tributos, conquanto que embasadas em atos lícitos, o que afasta a necessidade de comprovação de propósito negocial, mesmo considerando estar presente no caso sob análise.

Assevera não poder se dizer, igualmente, *que a SCP exerceeria a mesma atividade da Recorrente e que isso bastaria para a sua desconsideração, eis que, como será mais bem demonstrado em tópico subsequente, (i) a SCP e a sócia ostensiva não exercem a mesma atividade, e (ii) ainda que exercessem, a legislação pátria não traz qualquer vedação de que a SCP e sua sócia ostensiva explorem a mesma atividade.*

Aduz que a opção diversa seria constituir outra empresa (de responsabilidade limitada), a qual também adotaria o regime de tributação do Lucro Presumido e, diante das

receitas do período (R\$ 15.400.297,00) se manteria naquele modelo de tributação, assim como ocorreu com a SCP. Já a “*receita de vendas*” da Recorrente no ano-calendário de 2012 continuaria igual a R\$ 38.250.070,00, portanto, inferior a R\$ 48.000.000,00, razão pela qual ela também poderia optar pelo regime de apuração pelo lucro presumido, não fazendo diferença, portanto, na constituição ou não da SCP, eis que o efeito tributário seria absolutamente o mesmo.

Acrescenta que a opção pela SCP também ocorreu porquanto sua constituição se dá de maneira simplificada e é menos custosa, tendo em vista que sua instituição pode ser feita por contrato social, sem obrigatoriedade de inscrição junto à JUNTA COMERCIAL.

Quanto à alegação da autoridade lançadora de que a contribuinte teve no ano-calendário anterior (2012) receitas elevadas e não precisaria estabelecer sociedade para ampliar seus negócios, ou, se assim não fosse, poderia buscar instituições financeiras para tanto, defende se tratar de uma verdadeira ingerência da fiscalização de forma a determinar como a contribuinte deveria conduzir sua atividade, malferindo o princípio fundamental da livre iniciativa e na autonomia da vontade, primados no inciso IV do artigo 1º, bem como no caput e no parágrafo único do artigo 170, ambos da Constituição Federal. Ainda assim, reitera a importância da participação da Sra. Susie para instalação e desenvolvimento das atividades da empresa no Shopping Iguatemi.

Refuta a tese da fiscalização de que a SCP teria a mesma atividade da sócia ostensiva, o que reforçaria a sua desconsideração, aduzindo para tanto que o objeto da SCP não é a venda de artigos de joalheria (esse é o objeto social da Recorrente), mas, sim, a “expansão de vendas de uma das filiais da própria fiscalizada”, afirmando que “o que se pretenderia expandir seria a venda de joias [sic.], atividade fim da Impugnante”, como reconhecido pelas próprias autoridades fazendárias pretéritas.

Suscita que eventual violação ao artigo 991 do Código Civil apenas faria o sócio participante responder solidariamente perante terceiros (parágrafo único do artigo 993 do Código Civil).

Mais uma vez, inobstante o esforço da autoridade lançadora, o insurgimento da contribuinte merece acolhimento.

Talvez este tópico seja o mais subjetivo da imputação fiscal, eis deve-se adentrar ao propósito negocial na constituição da SCP em voga.

Ora, como manifestado acima, existe uma “linha imaginária” de impedimento nestas avaliações. Isto porque, a conduta da fiscalização e, portanto, as suas conclusões devem se ater à demonstração da ilicitude dos atos praticados/engendrados pela contribuinte em suas operações societárias, seja como planejamento tributário na essência ou mesmo diante de decisões internas da empresa para melhor condução de seus negócios (onde se enquadra o presente caso em nosso entendimento).

E, mesmo destinando o mais elevado respeito ao trabalho fiscal, não vislumbramos na hipótese *sub examine* qualquer ilicitude na conduta da contribuinte na constituição da SCP, objetivando a exploração de uma filial destacada, com ingresso de sócia participante, com relevante valor líquido integralizado (como vimos acima).

Ora, é diferente de inúmeras situações que já se apresentaram ou temos conhecimento de fatiamento da empresa, com várias filiais constituídas em pessoas jurídicas distintas, com quadro societário idêntico ou com pessoas próximas, com evidente intuito de segregar as receitas e manter-se no regime de tributação mais vantajoso.

O caso em questão contempla empresa conhecida do ramo da joalheria, já naquela época com potencial enorme de crescimento (pelos próprios números apresentados) e, no período sob análise, entendeu por bem separar uma das filiais na cidade de São Paulo, com a constituição de uma SCP, que oferecesse segurança às Sócias Ostensiva e Participante, em seus direitos e deveres, visando ampliar o crescimento das operações.

Para se ter uma ideia, em consulta no próprio site da contribuinte (<https://carlaamorim.com.br/lojas/>), atualmente, a empresa conta com 7 (sete) lojas, do nordeste ao sudeste, passando pelo centro-oeste, comprovando o potencial que tinha(tem) a recorrente. E, neste cenário de crescimento, até onde se sabe (pelas provas destes autos), optou por constituir uma SCP em relação a uma loja, no Shopping Iguatemi de São Paulo, o que não é desprezível ou irrelevante, mas, certamente, a sua retirada em dias atuais, não alteraria o nível de receitas para fins de enquadramento nos regimes de tributação específicos.

Por óbvio, que o parágrafo anterior acaba por representar leitura de frente para trás, como “engenheiro de obra pronta”, eis que no ano da constituição da SCP não se poderia ter certeza do alcance da marca mais de 10 (dez) anos após, mas bem demonstra o potencial que existia já naquela época e, com uma visão de empreendedorismo, não faria sentido constituir a SCP ora confrontada com objetivo predeterminado de segregar receitas e manter-se no Lucro Presumido.

Na esteira deste ideal, como a pretensão fiscal, em verdade, encontra-se arrimada na tese de ausência de propósito negocial, com as razões da fiscalização acima atacadas, não conseguimos alcançar o mesmo entendimento do fiscal autuante neste sentido, mesmo porque, repita-se, sequer entendemos que houve um planejamento tributário, mas, sim, uma restruturação meramente societária e operacional, com propósito negocial certo e às claras, com respectivo substrato econômico e comercial, impondo acolher a inconformismo da contribuinte de forma a decretar a improcedência do feito.

### **DAS DEMAIS RAZÕES RECURSAIS**

No que tange às demais alegações recursais, uma vez reconhecida a improcedência do feito, na forma proposta acima, restam prejudicadas as argumentações de defesa atinentes às imputações decorrentes e/ou periféricas, as quais caem por terra.

**LANÇAMENTO DECORRENTE**

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, reconhecendo a insubstância total do lançamento, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

*Assinado Digitalmente*

Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira