



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

Processo n° 10510.721220/2011-35
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1402-001.422 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de agosto de 2013
Matéria IRPJ e Reflexos
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado S.T. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA (Contribuinte);
 BOMTOUR SERVIÇOS LTDA e ANTÔNIO MANOEL DE CUNHA NETTO
 (Coobrigados).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO E OMISSÃO PRESENTES. EMBARGOS ACOLHIDOS PARA SANAR CONTRADIÇÃO E SUPRIR OMISSÃO.

O acórdão embargado, de forma unânime, excluiu a multa qualificada em relação ao período fiscalizado e a responsabilidade de Antônio Manoel de Carvalho Neto em relação ao ano-calendário de 2007. Quanto ao ano-calendário de 2008, manteve a co-responsabilidade de sócio Antonio Manoel de Carvalho Neto e não reconheceu a existência de Sociedade em Conta de Participação entre a empresa Bomtour e a S.T. Locação, vencido o relator e o Conselheiro Carlos Pelá. Designado o Conselheiro Antônio Praga para fazer o voto vencedor, nos pontos em que o relator votou vencido.

Tendo o voto vencedor, a teor do artigo 50 da Lei nº 9.784, de 1999, adotado os fundamentos da decisão da DRJ que, diferentemente da decisão do Conselho, mantinha a co-responsabilidade de Antônio Manoel de Carvalho Neto e a multa qualificada, ditos fundamentos devem ser compreendidos como sendo aplicáveis somente em relação aos pontos em que o relator votou vencido e o Conselheiro Antônio Praga foi designado para fazer o voto vencedor.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para retificar e ratificar o acórdão 1402-001.308 determinando: i) a

exclusão da responsabilidade de Antonio Manoel de Carvalho Neto quanto às irregularidades apuradas no ano-calendário de 2007; e ii) o afastamento da multa qualificada.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Carlos Pelá, Carlos Mozart Barreto Vianna, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

No auto de infração de fls. 455 e seguintes, notificado em 17/4/2011, foi imputado às partes recorrentes a seguinte infração:

001 - Receita operacional omitida (atividade não imobiliária) prestação de serviços em gerais (descrição dos fatos no termo de verificação fiscal) - fl. 458 e 472.

Fato gerador	valor tributável	Multa	Coeficiente	Lucro arbitrado
31/3/2007	7.566.807,54	150%	38,40%	2.905.654,10
30/6/2007	9.516.535,49	150%	38,40%	3.654.349,63
30/9/2007	9.566.299,17	150%	38,40%	3.673.458,88
31/12/2007	10.046.647,24	150%	38,40%	3.867.912,54
31/3/2008	6.340.910,62	150%	38,40%	2.434.909,68
30/6/2008	9.349.398,63	150%	38,40%	3.590.169,07
30/9/2008	10.025.663,96	150%	38,40%	3.849.854,96
31/12/2008	11.961.902,43	150%	38,40%	4.593.370,53

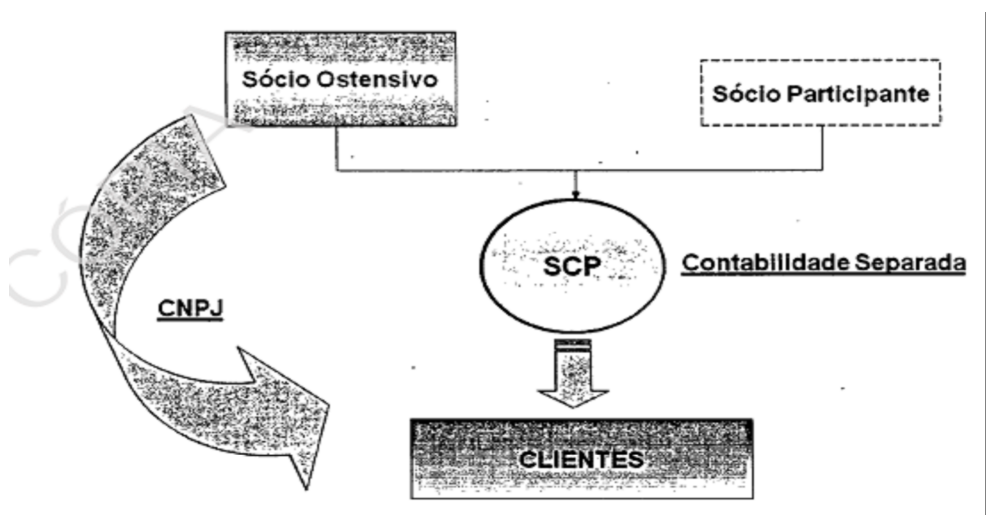
Conforme consta do termo de verificação fiscal, a empresa S.T. Locação de Veículos Ltda dedicava-se à locação de veículos ao poder público em geral, possuindo mais de 500 (quinhentos) carros, sendo que os valores recebidos, no ano de 2007, de cada uma das Prefeituras, Secretarias de Estados e demais órgãos públicos, constam da planilha de fls. 146 a 208.

Ao relatar o processo, quando o feito esteve em pauta, destaquei a existência do contrato de compra e venda de fls. 100 e seguintes, que junto com os demais elementos existentes nos autos, dentre os quais os comprovantes bancários (fl. 46) e o registro no Livro

Razão (fl. 136), não deixavam dúvidas de que em 23-10-2008 a empresa S.T. VEÍCULOS, com sede no Estado de Sergipe, vendeu à empresa BOMTOUR SERVIÇOS LTDA, com sede em no Estado da Bahia, a frota de 585 veículos identificados nos anexos I e II do contrato celebrado, pelo valor de R\$ 16.615.421,48¹.

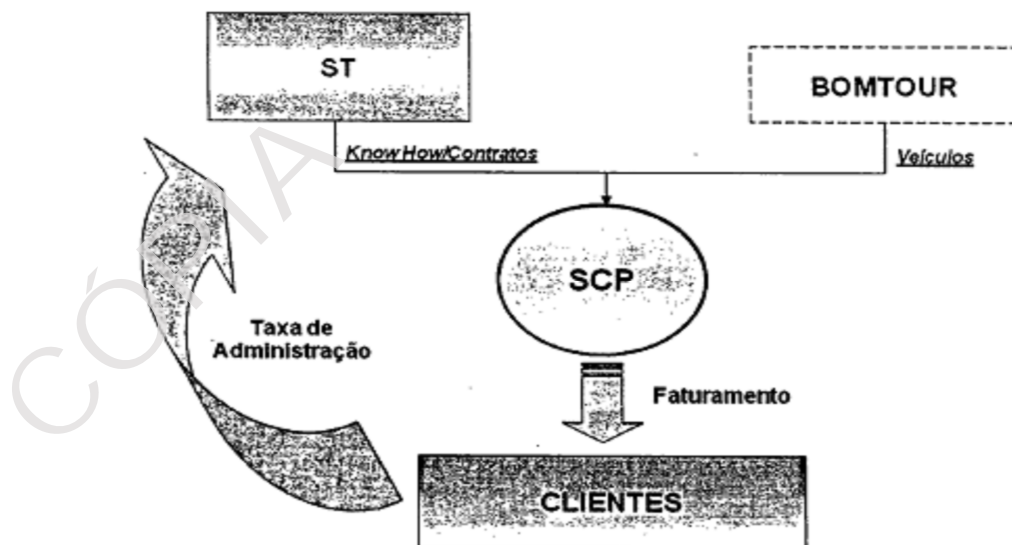
A recorrente S.T. Locação de Veículos Ltda alegou, em sua defesa, Sociedade em Conta de Participação - SCP, no ano de 2007, entre ela e Carlos Maurício e no ano de 2008 entre ela e a empresa BOMTOUR Serviços Ltda, sendo que a divisão dos resultados podia ser identificada com a seguinte ilustrada, cujos valores estavam devidamente contabilizados:

1ª ilustração relacionada aos clientes e a quem detinha o CNPJ:



2ª Ilustração relacionada à receita da S.T. e à receita da SCP.

¹ Pelo que se extrai da cláusula segunda, parágrafo quarto, (fl. 103), a compradora tinha 45 dias para vistoriar os veículos e caso constatadas divergências entre o número de veículos arrolados e os efetivamente localizados em vistoria, o valor do negócio seria recomposto de forma proporcional.



Do relatório que apresentei, quando o processo esteve em pauta, transcrevo os seguintes pontos:

(...)

4. No item 30 de seu recurso a recorrente destaca que existiam duas escritas fiscais: (i) uma da S.T, que reflete apenas operação própria e exclusiva (taxa de administração – Lucro Presumido) e (ii) outra da SCP, que reflete toda a operação de locação de veículos entre S.T. e o Carlos (lucro real) e posteriormente entre a S.T. e a Bomtour;

5. Que solicitado, apresentou à fiscalização 35 caixas de papelão contendo contratos de sublocação firmados entre os proprietários dos veículos alugados e a recorrente, recibos de pagamento, cópias de cheques relativos aos aluguéis e notas fiscais de leasings;

6. Que em face da aquisição dos veículos pela Bomtour, quando da constituição da SCP com a Bomtour, com a S.T. ficou apenas os bens, direitos e obrigações não operacionais, empréstimos com o sócio, funcionários administrativos, dentre outros;

7. Em 1º de janeiro de 2008 foi contabilizado na S.T. seu investimento na SCT ST/BOMTOUR no valor de R\$ 8.890.625,56. (item 44 do recurso);

8. Dentre os ativos integralizados na ST/BOMTOUR estava o saldo bancário inicial da SCP de 2008 que correspondia ao saldo final da S.T. em 2007.

9. Que a autoridade fiscal fundamentou o arbitramento na suposta omissão de receita, mas o fez exatamente com base nas receitas disponibilizada pela própria recorrente;

10. Que num negócio de mais de 16 milhões de reais a Bomtour e a recorrente nunca forma, empresas ligadas.

11. Se tivesse ocorrido a compra do fundo de comércio, como dito no acórdão recorrido, porque a Bomtour pagaria à recorrente a taxa de administração, tributando-se este valor?

Quanto às alegações da recorrente Bomtour Serviços Ltda e do recorrente Antônio Manoel de Carvalho (fls. 5.932 a 6.009 e 6.018, respectivamente), destaquei:

1. Inicialmente, no item 9 (fl. 5.936) a recorrente especifica as características das Sociedades em Conta de Participação, fazendo referência aos artigos 991 e 993 do Código Civil; art. 1º, § 1º, da IN/SRF nº 31, de 2001; art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995 e artigo 1º, § 3º, V, b, das Leis nº 10.627, de 2002 e 10.833, de 2003; art. 515, caput, do Regulamento do Imposto de Renda e art. 179 da Lei nº 6.404, de 1976;
2. Conforme se depreende do contrato de SCP, a S.T Locação (não a SCP) ficou incumbida pela administração dos contratos de locação, até porque disponibilizou funcionários para isto, recebendo por tal atividade uma “taxa de administração”, que se constituía na sua própria receita;
3. Que em relação à intimação para que fosse demonstrada a apuração do PIS e da Cofins do ano-celendário de 2008, juntou a planilha de fls. 28 na qual demonstrou a apuração destas contribuições, detalhando os créditos e os débitos;
4. Diz a Bomtour que em 1º de janeiro de 2008 foi contabilizado na ST seu investimento na SCP ST/Bomtour (R\$ 8.890.625,56), sendo que o mesmo se observa no Balanço da Bomtour, com relação o seu investimento na SCP;
5. Que em 31-12-2008 a ST efetuou a equivalência patrimonial de seu investimento na SCP ST/BOMTOUR, que por ter apurado prejuízo diminuiu seu investimento para R\$ 8.371.239,73;
6. Que não pode a D. Fiscalização, após a apresentação, pela S.T., de toda documentação comprobatória das operações realizadas, desconsiderá-las em sua totalidade, afirmando a inexistência de qualquer SCP e arbitrando o lucro. É equívoco o pressuposto de omissão de receitas;
7. Que as controvérsias quanto à falta de menção à SPC nas notas fiscais se explicam no fato de que esse tipo de Sociedade não possui CNPJ/MF, bem como personalidade jurídica, já que o objeto social é exercido unicamente pelo sócio ostensivo, conforme o art. 991, do Código Civil.
8. Questiona a recorrente o porquê se lançaria em uma sociedade desse tipo com o fim de se ocultar, se para fins de carga tributária a SCP foi um mau negócio;
9. Apenas ao sócio ostensivo da SCP compete explorar, em nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, o objeto definido no contrato de participação;
10. Quanto à conta bancária, sustenta a recorrente que não há nenhum impedimento na utilização da mesma conta pela S.T. Locação e a SCP e mais, não há previsão que determine que a sócia ostensiva e a SCP tenham contas bancárias diferentes. Isto nem poderia ser diferente, pois a emitente dos cheques sempre foi a sócia ostensiva;
11. Que todas as operações realizadas foram devidamente comprovadas, não havendo uma única transação que não tivesse espelhada em documentos fiscais, tanto é assim que a autoridade fiscal utilizou-se dos valores contabilizados pela ST para arbitrar o lucro (item 115 e 186 do recurso – fl 5.989);
12. Que no caso em tela não cabe multa qualificada;

Em meu voto que integra o acórdão embargado analisei os seguintes pontos: I – As normas de direito civil aplicáveis à Sociedade em Conta de Participação (fl. 6069); II – As normas de direito tributário aplicáveis às Sociedade em Conta de Participação (fl. 6071); III – Os requisitos caracterizadores da Sociedade em Conta de Participação (fl. 6074); IV – A análise da prova quanto à existência ou não, no ano de 2007, em especial nos primeiros três

trimestres, de SCP entre a empresa S.T. Locação e o contribuinte Maurício (fl. 6075); V - A análise da prova quanto à existência ou não, no ano de 2007, em especial no último trimestre, de SCP entre a empresa L.T. Locação e a Bomtour (fl. 6079); VI – A análise da prova quanto à existência ou não, no ano de 2008, de SCP entre a empresa L.T. Locação e a Bomtour (fl. 6081); VII – Os aspectos relacionados à contabilidade da recorrente S.T. Locação e o arbitramento do lucro tanto no ano de 2007 quanto no ano de 2008 (fl. 6082); VIII - A análise da solidariedade e da responsabilidade de terceiros frente ao caso concreto, considerando os aspectos da Sociedade em Conta de Participação, no ano de 2008 (fl. 6083); IX - A análise da co-responsabilidade atribuída ao sócio Antônio Manoel de Carvalho (fl. 6087); e, XI - A análise da responsabilidade atribuída à empresa Bomtour (fl. 6089).

Após analisar os itens acima referidos, apresentei proposta de voto com as seguintes conclusões:

I) afastar a exigência de multa qualificada;

II) Não reconhecer, no ano de 2007, em especial no que se refere aos três primeiros semestres, a existência de SCP entre a empresa S.T. Locação e o Sr. Maurício, devendo o valor da receita atribuída à dita SCP, ser considerada como sendo da integral da contribuinte S.T. Locação Ltda;

III) Não reconhecer, em relação ao último semestre de 2007, em especial no que se refere ao último trimestre, SCP entre a contribuinte S.T. Locação Ltda e a empresa Bomtour.

IV) Reconhecer, em relação ao ano-calendário de 2008, a existência de SCP entre a empresa Bomtour e a S.T. Localção.

IV) excluir a co-responsabilidade de Antonio Manoel de Carvalho Neto em relação ao ano-calendário de 2008.

Lida minha proposta de voto, o Conselheiro Antônio Praga abriu divergência destacando que no momento em que se reconhecia que os valores das receitas relacionadas ao ano de 2007 deviam ser atribuídas, em sua totalidade, à empresa S.T. Locação, como se não existisse SCP, não havia lógica imputar co-responsabilidade ao sócio Antônio Manoel de Carvalho Neto. Diante de tal constatação, para reduzir os pontos divergentes, acabei por concordar quanto à exclusão da responsabilidade de Antônio Manoel de Carvalho Neto, em relação ao ano-calendário de 2007. Quanto ao ano de 2008 meu voto já previa a exclusão de sua responsabilidade, no que a douta maioria divergiu.

Contudo, ao redigir o voto vencedor, o Conselheiro Praga, adotando os fundamentos da decisão da DRJ, fundamentou a manutenção da multa qualificada e a responsabilidade de Antônio Manoel de Carvalho Neto também em relação ao ano-calendário de 2007.

Diante de tal contradição, de forma oportuna a Fazenda Nacional apresentou embargos, os quais foram admitidos pelo despacho de fls.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Relator

Os embargos são tempestivos, foram interpostos por parte legítima e, de forma precisa, apontam contradição entre o resultado do julgamento e os fundamentos do voto vencedor. Assim, merecem ser conhecidos.

O Conselheiro Antônio Praga foi designado para fazer o voto vencedor em relação aos aspectos em que o Conselheiro Relator resultou vencido, a saber:

- i) cancelar a exigência em relação ao ano-calendário de 2008;*
- ii) excluir a co-responsabilidade de Antonio Manoel de Carvalho Neto também quanto às irregularidades apuradas nos ano-calendário de 2008; e,*
- ii) excluir integralmente a co-responsabilidade de Bomtour Serviços Ltda.*

Ocorre que o ilustre Conselheiro, ao redigir o voto vencedor, optou por "transcrever e adotar integralmente os fundamentos do voto condutor da decisão de primeira instância", o que fez a partir da fl. 6092.

Contudo, como os fundamentos do voto condutor de primeira instância tinham por norte decisão que mantinha a multa qualificada e a co-responsabilidade de Antônio Manoel de Carvalho Neto, nos pontos em que o Conselheiro Relator não foi vencido, ditas razões se contradizem com o que foi decidido pela Turma Julgadora.

No momento em que o acórdão embargado excluiu a multa qualificada e a responsabilidade de Antônio Manoel de Carvalho Neto em relação ao ano-calendário de 2007, e tendo o voto vencedor, a teor do artigo 50 da Lei nº 9.784, de 1999, adotado os fundamentos da decisão da DRJ, deve ser compreendido que ditos fundamentos não se aplicam à multa qualificada e tampouco ao ponto em que excluiu a co-responsabilidade de Antônio Manoel de Carvalho Neto, para o ano-calendário de 2007.

Em relação à multa qualificada, tanto em relação ao ano-calendário de 2007, como de 2008, o fato do colegiado, por maioria de votos, entender que não ficou provado, de forma adequada, a existência de sociedade em conta de participação, e que os valores contabilizados na Sociedade em Conta de Participação deviam ser considerados receitas da S.T. Locação de Veículos, não quer dizer que esta estivesse agindo com dolo, fraude ou simulação com o objetivo de impedir, ocultar ou retardar a ocorrência do fato gerador, até porque todas as receitas estavam devidamente contabilizadas na SCP. Neste sentido, transcrevo a seguinte passagem do acórdão embargado:

A relação de todos os valores recebidos, no ano 2007, de cada uma das Prefeituras, Secretarias de Estados e demais órgãos públicos, consta da

planilha de fls. 146 a 208, de onde cito como exemplo os primeiros dias do mês de janeiro de 2007 (fl. 146).

NOTA	EMIÇÃO	CLIENTE	VALOR
8051	02/01/2007	Prefeitura Municipal de Itabaiana	7.770,00
8052	02/01/2007	Prefeitura Municipal de Itabaiana	2.455,00
8053	02/01/2007	Consortio Dia e Noite	560,00
8054	02/01/2007	Consortio Dia e Noite	630,00
8055	03/01/2007	Secretaria de Estado da Casa Civil	16.134,40
8056	05/01/2007	Instituto Ibicy	3.750,00
8057	05/01/2007	Prefeitura Municipal de Pinhão	4.500,00
8058	05/01/2007	Prefeitura Municipal de Pinhão	4.500,00
8059	05/01/2007	Prefeitura Municipal de Pinhão	7.600,00
8060	05/01/2007	Prefeitura Municipal de Pinhão	2.600,00
8061	05/01/2007	Prefeitura Municipal de Canindé do São Francisco	149.866,32

Quando verifico a soma dos valores das notas fiscais em cada um dos trimestres e o valor tributável que constou do auto de infração, constato que há coincidência de valores. Assim, não se pode falar em omissão de receita, mas sim se esta receita podia ser contabilizada como pertencente à SCP entre a empresa S.T. Veículos e o Sr. Carlos Maurício.

Diferentemente do posicionamento da fiscalização, à luz do disposto nos artigos 992 e 993, do Código Civil, entendo que a SCP não requer, obrigatoriamente, contrato formal e muito menos inscrição deste em qualquer órgão. O que se exige é a prova da existência deste. A título de exemplo, poderia inexistir contrato entre a S.T.Veículos e o Sr. Carlos Maurício e mesmo assim ficar provado, por anotações em notas fiscais e outros documentos particulares, que ditas receitas eram decorrentes das atividades da SCP e a esta pertenciam.

Não ignoro que a contabilidade da recorrente, sob o aspecto formal, contabiliza em separado a receita da SCP. Tal fato é indicativo, mas ao meu sentir não é suficiente. O Código Civil, nos dispositivos antes transcritos, admite a prova da SCP por qualquer meio. O registro contábil é um meio de prova. Contudo, no caso concreto, só o registro, dado o falecimento da outra parte, não se mostra suficiente.

A título de comparação, no que diz respeito à empresa Bomtour, por exemplo, há contrato formal da existência da SCP e elemento negocial (compra da frota) superior a R\$ 16.000.000,00 (dezesesseis milhões de reais). O pagamento mediante cheque e a regular compensação destes, agregado aos demais elementos do contrato, demonstram o negócio previamente realizado e a posterior constituição da Sociedade em Conta de Participação.

Soma-se aos fatos já expostos que em 2007 não há SCP contabilizada no ativo permanente (investimentos da S.T. Veículos), conforme determina o artigo 179, III, da Lei das S/A.

Com tais considerações, entendo que a recorrente não provou, em relação ao ano-calendário de 1997, a existência de SCP entre ela o contribuinte Carlos Maurício.

O fato do Colegiado entender que a recorrente não provou, de forma adequada, a existência de SCP, permitindo que a receita tributada na SCP fosse deslocada para a S.T. Veículos Ltda, não é situação que justifica a qualificação da multa, razão pela qual, neste ponto proveu o recurso para afastá-la.

Quanto à exclusão da co-responsabilidade de Antônio Manoel de Carvalho Neto em face às irregularidades no ano-calendário de 2007, a proposta inicial de voto do relator era por mantê-la no ano de 2007 e excluir no ano de 2008. No entanto, durante os debates, em voto liderado pelo Conselheiro Antônio Praga prevaleceu a premissa de que "reconhecida a inexistência de SCP no ano de 2007 e que a receita tributada como sendo da SCP deve ser considerada como sendo da própria empresa S.T. Locação Ltda, não há razão para imputar co-responsabilidade a seu sócio", situação diferente, na ótica do voto vencedor, se tem em relação ao ano de 2008, quando a empresa já havia vendido sua frota prosseguindo operando por meio dos referidos veículos.

ISTO POSTO, acolhe-se os embargos de declaração para retificar e ratificar o acórdão 1402-001.308 determinando: i) a exclusão da responsabilidade de Antonio Manoel de Carvalho Neto quanto às irregularidades apuradas no ano-calendário de 2007; e ii) o afastamento da multa qualificada.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva.