



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.723766/2015-22
ACÓRDÃO	1202-001.642 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COLLEY EMBALAGENS LIMITADA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

NULIDADE INEXISTÊNCIA

Não há que se falar em NULIDADE quando o lançamento obedeceu a todos os requisitos legais necessários a essa atividade, inclusive tendo sido amplamente garantida a ampla defesa do sujeito passivo.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

No âmbito do processo administrativo tributário, cabe exclusivamente a Autoridade Julgadora verificar se o ato praticado pela Autoridade Fiscal está ou não conforme a lei, sem emitir juízo de legalidade ou constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato, nem mesmo quanto aos princípios supostamente violados pelo ato de lançamento, salvo quando houver expressa autorização. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL

Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação de bens do ativo permanente. Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

LUCRO REAL. OUTRAS RECEITAS. GANHO DE CAPITAL.

Na alienação de imóvel, a determinação do ganho de capital obedece a forma de tributação utilizada pela empresa no período de apuração em que ocorre a venda. Se tributada pelo lucro real, a determinação do ganho de capital obedecerá ao disposto no § 1º, do art. 418, do RIR/99.

ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. GANHO DE CAPITAL.

O ato ou negócio jurídico de alienação do imóvel reputa-se perfeito e acabado, para os efeitos fiscais, a partir da data do instrumento particular ou público de promessa de compra e venda celebrado entre as partes.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL.

Para se aferir o limite às operações de planejamento tributário é preciso indagar se foi respeitada a função social e econômica dos institutos de Direito Privado e se existe motivo extra-tributário para a realização do ato ou negócio jurídico, ou seja, se há propósito negocial. Na espécie, não houve propósito negocial na alienação de imóvel aos sócios pelo custo contábil, quando o único fim foi a redução da carga tributária incidente sobre o ganho de capital decorrente da antecedente venda do mesmo imóvel. O ganho de capital deve ser tributado no contribuinte que, de fato, efetuou a venda do imóvel e recebeu os recursos dessa venda.

MULTAS DE OFÍCIO. CONFISCO. INAPLICABILIDADE

É inaplicável o conceito de confisco em relação à multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo. Ademais, a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas impor a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTAS DE OFÍCIO. ANÁLISE PRINCIPOLÓGICA. PROPORCIONALIDADE. INAPLICABILIDADE

A análise principiológica do sistema jurídico cabe ao Poder Judiciário. A Autoridade Julgadora Administrativa encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, não podendo afastar a incidência de multa quando regularmente aplicada conforme os preceitos legais.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORES EXCESSO DE PODERES OU VIOLAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Comprovado que os sócio administradores tiveram participação direta e incisiva na conduta considerada fraudulenta que resultou na redução da carga tributária, é cabível a imputação de responsabilidade tributária solidária, nos termos do art. 135, III, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito,, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº Acórdão 15-43.479 - 1ª Turma da DRJ/SDR Sessão de 28 de setembro de 2017, que julgou procedente em parte a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

DO LANÇAMENTO

1 Trata o presente processo dos Autos de Infração, às folhas n.ºs. 466 a 486, lavrados contra a Contribuinte acima identificada, para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 3.571.872,30 (três milhões, quinhentos e setenta e um mil, oitocentos e setenta e dois reais e trinta centavos), estando assim distribuído:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica -IRPJ	R\$ 1.168.821,66
Juros de Mora (calculados até 10/2015)	R\$ 547.943,59
Multa Proporcional (Passível de Redução)	R\$ 876.616,25
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL	R\$ 441.000,00
Juros de Mora (calculados até 10/2015)	R\$ 206.740,80
Multa Proporcional (Passível de Redução)	R\$ 330.750,00

2 De acordo com o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e o Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. n.ºs. 466 a 477 e 487 a 498, respectivamente, o crédito tributário ali lançado foi constituído em razão da Fiscalização indicar que a Contribuinte, no decorrer do ano-calendário de 2010, teria cometido uma infração, cujos fundamentos e consequências podem ser assim resumidos, como segue:

2.1 GANHOS E PERDAS DE CAPITAL APURADOS INCORRETAMENTE.

INFRAÇÃO: ALIENAÇÃO/BAIXA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE, no valor de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais), cujo fato gerador ocorreu em 24 de junho de 2010, conforme discriminado no TVF, às fls. n.º 487 a 498, tendo como enquadramento legal, principalmente, o art. 3.º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e os arts. 247, 248, 249, inciso II, 251 e 418, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), observando-se que, no referido Termo, a Fiscalização aponta as razões que levaram ao lançamento do ganho de capital decorrente da venda de bem imóvel na apuração do lucro real, principalmente:

2.1.1 Em 12/08/2014, foi realizada diligência na empresa Samavi Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ 08.212.515/0001-67 (doravante denominado SAMAVI), às fls. 02 a 47, onde foi obtido um contrato de compra e venda, relativo ao imóvel de matrícula nº 005.342, do Ofício de Registro Público de Araquari-SC, do qual extrai-se que: o vendedor é COLLEY EMBALAGENS LIMITADA, CNPJ nº 81.300.709/0001-04 (doravante denominado COLLEY); o comprador é SAMAVI; realizou-se em 07/06/2015; e a transação foi no montante de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais), pagos em uma parcela de R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais), na data de 24 de junho de 2010, e mais quatro parcelas mensais e iguais de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) cada uma com vencimento nos dias 20 dos meses subsequentes (julho, agosto, setembro e outubro).

2.1.2 Da supramencionada diligência, obteve também a escritura pública do mesmo imóvel, firmada em 06/01/2011, e a respectiva declaração de quitação dos valores acordados, das quais coletou a seguinte informação: vendedores

Carlos Cesar Colley (sócio administrador da COLLEY), CPF nº 379.833.429-34, e o casal formado por Mário Sérgio Colley (sócio administrador da COLLEY), CPF nº 290.761.869-04, e sua esposa Alvacir Rosângela Finardi Colley, CPF nº 510.835.409-53; comprador SAMAVI, e o valor da transação no montante de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais).

2.1.3 Iniciou à fiscalização, em 15/12/2014, e intimou a COLLEY, através do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, às fls. 48 e 49, a apresentar: 1 - Cópia do Contrato social e suas alterações nos últimos cinco anos, que identifiquem os responsáveis pela empresa; 2 - Documentação relativa a venda do imóvel de matrícula nº 005.342 (Ofício de Registros Públicos de Araquari). A documentação deve incluir TODOS os contratos de venda do referido imóvel, inclusive os assinados com compradores diversos dos constantes na escritura compra e venda.

3 - Se houver mais de um contrato de venda apresentar eventuais distratos e explicações que entender cabíveis.

4 - Indicar os códigos e as denominações das contas contábeis em que foram efetuados os lançamentos referentes a venda do imóvel referida nos itens 2e3 Os dados referidos acima devem incluir TODO o período da operação.

5 - Informar se a empresa é parte em ação Judicial para eximir-se ou reduzir o pagamento de tributos federais. Em caso positivo, apresentar os principais documentos pertinentes ao feito, tais como petição inicial, decisões proferidas e depósitos Judiciais.

2.1.4 Em 30/01/2015, em resposta a sobredita intimação a Fiscalizada apresentou documentos, às fls. 50 a 88, dentre eles, cópia simples da escritura pública de compra e venda de bem imóvel devidamente matriculado sob o nº 005.342, do Ofício de Registro Público de Araquari-SC. Desta extraiu que a transação foi no montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), ocorreu em 10/11/2010, e constam como vendedor a COLLEY e compradores Carlos Cesar Colley, CPF nº 379.833.429-34, e o casal formado por Mário Sérgio Colley, CPF nº 290.761.869-04, e sua esposa Alvacir Rosângela Finardi Colley, CPF nº 510.835.409-53.

2.1.5 Considerando a existência de um contrato de compra e venda, constatado na sobredita diligência, onde constam comprador e valores diversos dos constantes na escritura apresentada, reintimou o Sujeito Passivo, em 09/02/2015, por meio do Termo de Reintimação Fiscal – TRF, às fls. 89, a se manifestar.

2.1.6 Em resposta, às fls. 90 a 103, o Autuado afirmou que o imóvel sob apreciação, inicialmente, havia sido alienado à empresa Samavi Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ nº 08.212.515/0001-67, em 07 de junho de 2010, contudo devido a problemas escriturais a operação foi cancelada.

Em seguida, foi feita a alienação do imóvel aos sócios para obtenção de recursos (R\$ 200.000,00) para a conclusão de obras. Efetivada a regularização do imóvel junto ao INCRA, a empresa SAMAVI resolveu retomar as negociações e adquirir o imóvel.

2.1.7 Do contrato original de compra e venda do imóvel em questão juntado pela COLLEY destacou que: o vendedor é COLLEY; o comprador é SAMAVI; realizou-se em 07/06/2015; e a transação foi no montante de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais) pagos em uma parcela de R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais), na data de 24 de junho de 2010 e mais quatro parcelas mensais e iguais de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) cada uma, vencendo no dia 20 dos meses subsequentes (julho, agosto, setembro e outubro), quer dizer, idêntico ao obtido na diligência.

2.1.8 Analisando todas as transações constantes na matrícula nº 005.342 do imóvel sob apreciação, concluiu que foi adquirido pela COLLEY mediante incorporação da empresa FLEXOPEL EMBALAGENS LTDA, CNPJ 04.999.679/0001-25, em junho de 2010, pelo montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais). Pelo mesmo valor foi transferido aos sócios, em dezembro de 2010. Em janeiro de 2011, foi transferido à SAMAVI pelo montante de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais).

2.1.9 Compulsados todos os documentos, inferiu que a venda foi efetuada pela COLLEY para SAMAVI, em junho de 2010, no montante de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais), pois todos os pagamentos decorrentes da aquisição do terreno foram efetuados à primeira, bem como é inadmissível a hipótese de ter resolvido vender para os seus sócios, após assinatura de contrato e recebimento de valores, por R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), não restando dúvida de que as operações de venda do terreno para os sócios e na sequência para a empresa SAMAVI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, teve como objetivo ocultar a ocorrência do fato gerador na pessoa jurídica (COLLEY EMBALAGENS LTDA).

2.1.10 Averiguou que a COLLEY, em 2010, adotou o regime de tributação com base no Lucro Real. Considerando o custo de aquisição do terreno, no valor, de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), deixou de ser tributado na pessoa jurídica o ganho de capital no valor de R\$ 4.700.000,00 (quatro milhões e setecentos mil reais). Sobre esse valor, é devido o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, cujas alíquotas são, respectivamente, 25% e 9%, cotejando com a tributação das pessoas físicas, cujo ganho de capital é sujeito a alíquota de 15%, concluiu que esta última era bastante vantajosa.

2.1.11 De acordo com os fatos descritos anteriormente, deduziu que a situação se trata de simulação relativa, prevista no art. 167, § 1º, inciso I, do Código Civil, abaixo transcrito in verbis, bem como trouxe aos autos a definição dos professores Matiello e Gonçalves:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I- aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; A simulação divide-se em relativa e absoluta. Haverá simulação relativa quando o negócio aparentar conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem, e ainda quando visa encobrir a existência de outro, de diferente natureza (g.n)

2.2 Em razão dos mesmos fatos, foi realizado o lançamento relativo à:

2.2.1 CSLL, às fls. 477 a 486, tendo como enquadramento legal, principalmente, 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 e art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17, da Lei nº 11.727/08.

3 A Autoridade Fazendária constituiu de ofício os créditos tributários de IRPJ e CSLL incidentes sobre o ganho de capital na alienação da COLLEY, considerando o custo de aquisição de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais). Salientou que os valores recolhidos de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF sobre o ganho de capital, pelos sócios, relativos a transação desconsiderada, não foram abatidos da exigência sobredita.

4 Os fatos acima descritos, especialmente a utilização da simulação com o objetivo de dissimular a alienação da COLLEY e reduzir/suprimir ilicitamente o ganho de capital e as bases de cálculo de IRPJ e CSLL, levaram o Auditor Fiscal a caracterizar a ocorrência da sonegação e do conluio, conforme disposto nos arts. 71, I, e 73, da Lei 4.502/64, transcritos textualmente:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

5 Diante da sobredita constatação, entendeu a Autoridade Fazendária que os créditos tributários de IRPJ e CSLL devem ser constituídos com multa qualificada de ofício, nos termos do Art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, transcrito nestas palavras:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; ; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(g.n)

6 A Fiscalização, conforme preceituado no art. 135, III, do Código Tributário Nacional – CTN, abaixo transcrito in verbis, responsabilizou solidariamente os sócios administradores Carlos César Colley, CPF 379.833.429-34, e Mario Sérgio Colley, CPF 290.761.889-04, pelos créditos tributários levantados em desfavor da Auditada, em decorrência de terem participado direta e deliberadamente dos atos dolosos traduzidos em sonegação e conluio, objetivando reduzir a incidência tributária.

Art. 135 - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I- as pessoas referidas no artigo anterior; II- os mandatários, prepostos e empregados; III- os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (g.n)

DA IMPUGNAÇÃO

7 Inconformados, os Impugnantes COLLEY EMBALAGENS LIMITADA e os Srs. CARLOS CÉSAR COLLEY e MARIO SÉRGIO COLLEY apresentaram IMPUGNAÇÃO, às fls. 509 a 621, em 23/11/2015, na qual sustentam, em suma, as seguintes considerações de direito:

7.1 Preliminarmente, asseveraram, respaldados em citações doutrinárias e judiciais, que os lançamentos ora combatidos são absolutamente nulos por terem sido baseados em presunção fiscal, quer dizer em uma verdade fiscal em detrimento da verdade real ou material, visto que:

7.1.1 A presunção que a lei ou o julgador deduzem de um fato conhecido, não pode ser aplicada imprudentemente, muito menos fundamentada em critérios aleatórios. Além disso, não constituem prova, portanto, não comprovar é o mesmo que apenas alegar e apenas alegar não se presta à formação de um crédito tributário de tamanha envergadura.

7.1.2 Considerando que o Fisco é o autor do processo administrativo fiscal, a ele cabe o ônus da produção das provas que lhe deem guarida e validade ao ato por si perpetrado e, conseqüentemente, ao crédito tributário exigido. Então, é inadmissível que, através de seu agente, crie um fato novo, presumido, baseado em conjecturas e ilações alheias à fiscalização e que acabou redundando num desvio da finalidade, para desconstituir negócio jurídico perfeito e acabado.

7.1.3 Estarem ausentes requisitos mínimos ao seu processamento, especialmente:

7.1.3.1 A imparcialidade, uma vez que os lançamentos foram baseados em ilações transmitidas pela Autoridade Fazendária em suas assertivas (provável, crível,- típicas de “achismo”), constantes do TVF, as quais não guardam qualquer relação com a verdade material estampada ao longo da documentação carreada durante a fiscalização, restando evidenciado o pré-julgamento e a clara intenção de punir o contribuinte.

Acrescentaram que a Fiscalização ao distorcer a verdade e direcionar propositadamente à hipótese de evasão, promoveu o distanciamento entre as duas verdades: real e fiscal;

7.1.3.2 O respeito à legalidade, pois os princípios da supremacia da lei e da reserva legal apontam para uma vinculação político-constitucional do poder executivo. Lastreada nestes princípios, as condutas da Administração Pública devem estar pautadas pelo primado da legalidade evitando decisões arbitrárias, presunções e incertezas. Ademais, o princípio em comento constitui-se em uma das principais garantias de respeito aos direitos individuais. Isto porque a lei, ao mesmo tempo em que os define, estabelece também os limites da atuação administrativa que tenha por objeto a restrição ao exercício de tais direitos em benefício da coletividade.

7.1.3.3 O respeito ao princípio da razoabilidade e da proporcionalidade no seu sentido estrito, que estabelecem os limites entre os quais a Administração deve atuar na relação com o administrado, posto que o imposto supera em muito o resultado da venda em relação aos seus proprietários, denotando-se que carece de credibilidade e confiabilidade o modelo utilizado para aplicação dos autos de infração. Ademais, não há razoabilidade quando a Autoridade Fiscal tenta desconstruir um contrato público de compra e venda, intervir na vontade das partes e desvirtuar os efeitos de uma escritura pública de compra e venda, que cumpriu todas as suas funções, fez lei entre as partes envolvidas e se tornou um ato jurídico perfeito.

7.1.4 O Estado não pode ser substituto da vontade das partes, assim havendo elementos suficientes para apuração da verdade real e material, tais como escritura pública de compra e venda, transcrição imobiliária, registro em matrícula de imóvel, termo de quitação do negócio entres as partes envolvidas, lançamentos fiscais legalmente aceitos e declarados, recolhimentos (ainda que parciais) de tributos cuja origem coincidem com o ato jurídico da venda e

perfectibilização da tradição, não cabe qualquer outra interpretação que se desvie daquele albergado pelas partes envolvidas a cujo respeito o exige a legislação que rege a matéria.

7.1.5 A COLLEY firmou simples termo particular de compromisso de compra e venda de bens imóveis com a SAMAVI, o qual foi tacitamente desfeito por problemas escriturais e por opção da COLLEY. Posteriormente, resolvidos os impasses, o negócio foi concretizado, mediante lançamento de Escritura Pública e consequente tradição, contudo entre a SAMAVI e os sócios da COLLEY, pessoas físicas, cuja escritura precedeu à venda em comento. Tal negócio, diante do nosso arcabouço tributário, foi economicamente mais benéfico aos contribuintes.

7.1.6 Uma vez perfectibilizado o ato, transferida a propriedade, operada a tradição, nenhum instrumento jurídico permite que o negócio seja desfeito, senão pelas próprias partes envolvidas, nem pode o Estado interferir neste conteúdo, baseado em suposições, ilações ou presunções, por vedação da lei e da própria constituição.

7.1.7 Impende considerar que o art. 112, do CTN, abaixo in verbis, é claro ao estatuir que a lei tributária, em havendo dúvida ou confusão, haverá de ser interpretada, SEMPRE, de maneira mais favorável ao contribuinte, diferente do que se percebe no caso guerreado, onde há uma completa inversão de valores e evidente desrespeito aos ditames legais.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; 7.2 No mérito, protestaram contra violação por parte da Autoridade Fazendária de um ato jurídico perfeito e acabado, caracterizando-se uma agressão à cláusula pétrea da Constituição Federal, dado que:

7.2.1 Com a lavratura da escritura pública de compra e venda do imóvel de matrícula nº 005.342, transmitiu-se a posse, a propriedade e se consolidaram todos os seus efeitos pela perfeita tradição da coisa, consubstanciando-se em um ato jurídico perfeito e acabado, ou seja, verificou-se, segundo a ordem normativa vigente, a existência de todos os requisitos indispensáveis, encontrando-se, portanto, apto para produzir seus efeitos.

7.2.2 Efetivado o ato jurídico perfeito, nasce um direito subjetivo e definitivo incorporado ao patrimônio jurídico de quem dele se beneficia. Em outras palavras, consagra o princípio da segurança jurídica, que se constitui em um fundamento constitucional que marca a segurança e a certeza das relações jurídicas na sociedade. É uma garantia aos cidadãos como fator da própria convivência social.

7.2.3 Eventual interpretação diversa ao caso deve ser evidenciado por ação própria, perante o Poder Judiciário, único detentor do Poder-Dever jurisdicional. Então, a segurança jurídica do negócio perfeito e acabado, somente pode ser confrontada através de ação própria, robusta e capaz de desvestir a intenção das partes na transferência ou perfectibilização do negócio.

7.2.4 Planejamento tributário não é crime e elisão fiscal não possui vedação legal, por conseguinte, considerando que ao particular é permitido fazer tudo aquilo que a lei não vede, dentre os caminhos possíveis, pode escolher o mais benéfico, não podendo o Fisco impelir o mais tortuoso, sob pena de caracterizar um confisco.

7.2.5 Ato jurídico perfeito trata-se de ato imodificável por lei ou por emenda constitucional, de acordo com o art. 60, § IV, inciso IV, da Constituição Federal. Logo, se Lei, proposta ou emenda não possuem força suficiente para derrocar ato jurídico perfeito, como admitir usurpá-lo por mero ato administrativo.

7.3 Ainda no âmbito do mérito, os Impugnantes sustentaram que elisão fiscal não é crime, pois:

7.3.1 Trata-se de uma conduta lícita do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador, sem envolver nenhuma prática simulatória, com o escopo de obter uma carga tributária menor, legalmente aceita. Exclui-se, portanto, qualquer idéia de conduta infracional, tais como sonegação, uma vez que se edifica na adoção de opção fiscal menos onerosa.

7.3.2 Representa um direito individual do contribuinte de se auto-organizar.

7.3.3 No caso combatido, chamou atenção do Auditor Fiscal a diferença entre os impostos devidos na operação advindos do ganho de capital, frente aos que seriam úteis ao Fisco, porque seriam mais "polpudos", contudo advieram de um negócio jurídico perfeito, no qual foram cumpridos todos os requisitos legais, tornando-o apto a produção dos seus efeitos.

7.3.4 A luz do art. 112, do CTN, cabe aos administradores interpretar os fatos sob o enfoque eminentemente substancial. Logo, na interpretação das normas que envolvem elisão fiscal, deve o Estado primar pela manutenção do equilíbrio entre o interesse individual e a finalidade social, quer dizer, qualquer caminho tributário que se busque leva ao respeito à Lei Maior e a análise do que for possível e benéfico ao contribuinte, único gerador de riquezas do próprio Estado e não o contrário.

7.3.5 Ao estabelecer, no TVF, que "Foi identificado provável planejamento tributário, com a finalidade de redução e impostos, envolvendo as pessoas físicas acima... " lançou o agente fiscal o benefício da dúvida à sua própria interpretação, fazendo exsurgir do termo a aplicação do artigo 112 do CTN.

Havendo a dúvida razoável confessada pelo próprio agente, a interpretação deve-se dar da forma mais benéfica, qual seja: o ato se revestiu de elisão fiscal e não de evasão.

7.4 Em prol de sustentar as suas argumentações, apoiados em referências doutrinárias, os Impugnantes suscitaram os princípios constitucionais da legalidade tributária, da irretroatividade relativa a lei, da isonomia ou igualdade tributária, da capacidade contributiva e repisa o da razoabilidade.

7.5 Quanto ao princípio da legalidade, arguíram que a Lei Maior estabelece no art. 150, I, que é vedado exigir ou aumentar tributo sem que a lei o estabeleça. No espectro tributário, conforme disposto no art. 114, do CTN, deve a norma definir todos os aspectos relacionados ao fato gerador, em prol da quantificação do tributo em cada situação concreta. Logo, não tem a autoridade administrativa o poder de decidir, no caso concreto, se o tributo é devido ou quanto é devido. A obrigação tributária é uma decorrência necessária da incidência da norma sobre o fato concreto, cuja existência é suficiente para o nascimento daquela obrigação.

7.6 Por outro ângulo, afirmaram que a Constituição Federal em seu artigo 5º, XXXVI, prevê irretroatividade relativa da lei, ao determinar que esta não pode atingir direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. No que se refere ao Direito Tributário, a Lei Maior estabelece preceito específico, no art. 150, III, alínea a, ao vedar a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. Ambas normatizações, são dirigidas ao legislador e ao aplicador da lei, o que não se vislumbra no caso testilhado.

7.7 No que tange ao princípio da isonomia ou igualdade tributária, previsto no art. 150, II, da Lei Maior, sustentaram que, sob a ótica do aplicador, infere-se que indistintamente todas as pessoas que se enquadrem na hipótese legalmente descrita ficarão sujeitas ao mandamento legal. Já ao legislador, veda-se que ele dê tratamento diverso para situações iguais ou equivalentes. Então, se todos são iguais perante a lei e devem ser tratados com igualdade, os atos perpetrados pelos contribuintes são válidos e legais até que se prove, à exaustão, o contrário.

7.8 Segundo os Impugnantes outro princípio que não podia ser esquecido é o da capacidade contributiva, expresso no art. 145, § 1º, da CF. Dele extrai-se a acepção que os contribuintes têm o direito de não ser tributado além de sua capacidade econômica, nem além daquilo que o próprio fato gerador o traduz.

7.9 Da ilação retro, entenderam que emerge outro princípio vital à garantia da ordem pública, o da razoabilidade, que deve nortear a atuação da administração perante os administrados, legitimando-a, especialmente no espectro sancionador, o qual diversas vezes ocorre por meio de dispositivos abertos e abstratos, abrindo-se precedente para discricionariedade.

7.10 De acordo com os Impugnantes, no caso concreto, após a aplicação do auto de infração, restou ao contribuinte o resultado líquido de 15% (quinze por cento)

do valor da venda, se considerados os outros impostos pagos e as despesas de tradição custeadas.

Logo, não há adequação ou proporcionalidade entre o motivo e a finalidade, estando o ato administrativo impugnado passível de invalidação pela própria administração, ou pelo Judiciário, na hipótese de provocação do interessado de que houve desvirtuação do instituto, excesso e eventualmente tenha levado o tributo à subcategoria do confisco.

7.11 No que diz respeito a multa qualificada aplicada, no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento), fundamentado-se em decisões judiciais em matéria correlata, os Autuados contenderam destacando:

7.11.1 Que o Auto de Infração decorre de intrincada tese pedagógica-fática baseada em entendimento direcionado para o resultado, pois o Auditor Fiscal, ao analisar o negócio jurídico, direcionou seu entendimento em prol da caracterização da simulação e, por conseguinte, do crime de sonegação fiscal e de conluio, justamente em favor de constituir de ofício o crédito tributário respectivo e aplicar a multa qualificada hostilizada.

7.11.2 Que a sua aplicação é inadequada por que restou óbvio que há clara projeção de elisão na forma de planejamento, fruto da dúvida do próprio auditor na legalidade do ato perpetrado. Ademais, a sonegação em si, prevê que o contribuinte omite dolosamente do FISCO valores e ganhos de capital sobre venda de bens, o que não ocorreu no caso peleado, uma vez que os contribuintes, pessoas físicas, declararam o valor do negócio, identificaram os tributos, recolheram (ainda que parcialmente) os valores devidos e não se escusaram, em nenhum momento, na forma de fraude de reduzir, omitir ou esconder dolosamente os valores envolvidos na negociação, o que por si afasta a tese de que houve sonegação.

7.11.3 A sua impropriedade, por evidenciar verdadeiro confisco, vedado pelo art. 150, IV, da CF, devendo, caso não sejam acolhidas as razões preliminares e de mérito, ser excluída ou ao menos reduzida a patamares que não configurem excesso, mantendo o tributo em patamar inferior aos percentuais já esposados, nas bases de 20% (vinte por cento) com já assentado na jurisprudência, por ser de direito e justiça. Além de que, no caso em voga o tributo alcançou quase 80% (oitenta por cento) do total do valor do negócio, em clara imposição de tributo de cunho confiscatório.

7.11.4 Que o intuito confiscatório atingiu seu ápice diante da não ocorrência de qualquer tipo de compensação de tributos sob mesmo título, já recolhidos pelos sócios, enquadrados neste prisma como devedores solidários, em clara intenção de apenas arrecadar tributos e se apropriar indevidamente dos já recolhidos, o que coloca em evidência a pessoalidade na "criação" do crédito tributário.

7.12 Dando prosseguimento a análise da peça impugnatória, os impugnantes contestaram a inserção dos sócios como solidariamente responsáveis pelo débito

em relação à empresa, pois além de impor um pesado ônus à COLLEY, de natureza ilegal, arbitrária e divorciada da realidade, a Autoridade Fazendária, fundamentada na forçosa e discutível interpretação de que houve sonegação, lançou os sócios de fato, como solidário fossem, quando em verdade são os contribuintes de direito e de fato, tendo inclusive recolhido parte do tributo, que não foram compensados com os valores apurados na autuação, de acordo com a escritura de compra e venda formalizada.

A 1ª Turma da DRJ/SDR julgou procedente em parte a impugnação, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE INEXISTÊNCIA

Não há que se falar em NULIDADE quando o lançamento obedeceu a todos os requisitos legais necessários a essa atividade, inclusive tendo sido amplamente garantida a ampla defesa do sujeito passivo.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. APRECIACÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

No âmbito do processo administrativo tributário, cabe exclusivamente a Autoridade Julgadora verificar se o ato praticado pela Autoridade Fiscal está ou não conforme a lei, sem emitir juízo de legalidade ou constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato, nem mesmo quanto aos princípios supostamente violados pelo ato de lançamento, salvo quando houver expressa autorização. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

IRPJ. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL

Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação de bens do ativo permanente. Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

LUCRO REAL. OUTRAS RECEITAS. GANHO DE CAPITAL.

Na alienação de imóvel, a determinação do ganho de capital obedece a forma de tributação utilizada pela empresa no período de apuração em que ocorre a venda.

Se tributada pelo lucro real, a determinação do ganho de capital obedecerá ao disposto no § 1º, do art. 418, do RIR/99.

ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. GANHO DE CAPITAL.

O ato ou negócio jurídico de alienação do imóvel reputa-se perfeito e acabado, para os efeitos fiscais, a partir da data do instrumento particular ou público de promessa de compra e venda celebrado entre as partes.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. SIMULAÇÃO.

O planejamento tributário levado a efeito mediante simulação compreende a formalização de negócios jurídicos absolutamente lícitos em sua aparência, mas que, em essência, não existem. Com sua realização, o que se pretende é apenas evitar ou reduzir a tributação, de modo artificial.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL.

Para se aferir o limite às operações de planejamento tributário é preciso indagar se foi respeitada a função social e econômica dos institutos de Direito Privado e se existe motivo extra-tributário para a realização do ato ou negócio jurídico, ou seja, se há propósito negocial. Na espécie, não houve propósito negocial na alienação de imóvel aos sócios pelo custo contábil, quando o único fim foi a redução da carga tributária incidente sobre o ganho de capital decorrente da antecedente venda do mesmo imóvel. O ganho de capital deve ser tributado no contribuinte que, de fato, efetuou a venda do imóvel e recebeu os recursos dessa venda.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

MULTAS DE OFÍCIO. CONFISCO. INAPLICABILIDADE

É inaplicável o conceito de confisco em relação à multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo. Ademais, a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas impor a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTAS DE OFÍCIO. ANÁLISE PRINCIPOLÓGICA. PROPORCIONALIDADE. INAPLICABILIDADE

A análise principiológica do sistema jurídico cabe ao Poder Judiciário. A Autoridade Julgadora Administrativa encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, não podendo afastar a incidência de multa quando regularmente aplicada conforme os preceitos legais.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORES EXCESSO DE PODERES OU VIOLAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Comprovado que os sócio administradores tiveram participação direta e incisiva na conduta considerada fraudulenta que resultou na redução da carga tributária,

é cabível a imputação de responsabilidade tributária solidária, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o responsável principal e os solidários apresentaram, em princípio, um único Recurso Voluntário (e-fls. 692/735) e apenas os solidários (Mario Sergio Colley e Carlos Cesar Colley) interpuseram pela segunda vez o Recurso Voluntário (e-fls. 739/782) pugnano pelo provimento do recurso nos mesmos termos aventados na Impugnação trazendo a preliminar de nulidade por desvio de finalidade ao entender que a atuação do fisco gerou ônus tributário desproporcional e desarrazoado, um tópico sobre verdade matéria x verdade fiscal que explica a dinâmica da compra e venda do imóvel e requer ao final a nulidade do auto de infração.

No que diz respeito ao mérito, os recorrentes defendem um ato jurídico perfeito, e mais uma vez pede a nulidade do, pois não haveria conduta ilícita que pudesse ser considerada sobre ato jurídico perfeito devidamente consolidado.

Ademais, a recorrente alega confisco e desproporcionalidade quanto a multa aplicada e ao final requereu o seguinte:

Pelo recebimento do presente RECURSO e seu processamento como de direito, para que ao final, em sede de julgamento, lhe seja dado provimento mediante o acatamento das razões arguidas, mormente pela ineficácia da presunção fática na constituição do crédito tributário pretendido no tempo e modo apontados, que macula a validade plena do referido Auto de Infração e sua legalidade, para que, ulteriormente seja acatada no mérito, caso não reconhecidas as preliminares ou não eliminada ou reduzida a multa nos termos da defesa, para considerar indevido o crédito tributário pretendido, anulando o auto de infração e afastando-se o Acórdão vergastado (15-43.479 -1ª Turma SRJ/SDR), ante a ausência de omissão de receitas tributáveis e diante da verdade material aposta e das provas documentais carreadas, sempre em respeito ao devido processo legal e procedimento administrativo pautado em preceitos constitucionais que garantam o contraditório e a ampla defesa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que inicialmente que a recorrente principal (COLLEY EMBALAGENS LIMITADA) e os responsáveis solidários (Mario Sergio Colley e Carlos César Colley) interpuseram um único Recurso Voluntário às e-fls. 692 e 735. No entanto, na sequência do processo também há a interposição de um recurso próprio interposto apenas pelos responsáveis solidários às e-fls. 739/782.

Para tanto, ambos os recursos são tempestivos e atendem os outros requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço, e oportunamente informo que as Procurações constam dos autos às e-fls. 548/550.

Ademais, com a identidade dos recursos, os apelos serão analisados em conjunto.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE EM RAZÃO DE SUPOSTA INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE NA APRECIAÇÃO

A priori, os recorrentes suscitaram preliminar de nulidade em razão de suposta inconstitucionalidade e ilegalidade na apreciação e repetiu os mesmos argumentos da impugnação, quais sejam:

(...)7.1 Preliminarmente, asseveraram, respaldados em citações doutrinárias e judiciais, que os lançamentos ora combatidos são absolutamente nulos por terem sido baseados em presunção fiscal, quer dizer em uma verdade fiscal em detrimento da verdade real ou material, visto que:

7.1.1 A presunção que a lei ou o julgador deduzem de um fato conhecido, não pode ser aplicada imprudentemente, muito menos fundamentada em critérios aleatórios. Além disso, não constituem prova, portanto, não comprovar é o mesmo que apenas alegar e apenas alegar não se presta à formação de um crédito tributário de tamanha envergadura.

7.1.2 Considerando que o Fisco é o autor do processo administrativo fiscal, a ele cabe o ônus da produção das provas que lhe deem guarida e validade ao ato por si perpetrado e, conseqüentemente, ao crédito tributário exigido. Então, é inadmissível que, através de seu agente, crie um fato novo, presumido, baseado em conjecturas e ilações alheias à fiscalização e que acabou redundando num desvio da finalidade, para desconstituir negócio jurídico perfeito e acabado.

7.1.3 Estarem ausentes requisitos mínimos ao seu processamento, especialmente:

7.1.3.1 A imparcialidade, uma vez que os lançamentos foram baseados em ilações transmitidas pela Autoridade Fazendária em suas assertivas (provável, crível,-

típicas de “achismo”), constantes do TVF, as quais não guardam qualquer relação com a verdade material estampada ao longo da documentação carreada durante a fiscalização, restando evidenciado o pré-julgamento e a clara intenção de punir o contribuinte.

7.1.3.2 O respeito à legalidade, pois os princípios da supremacia da lei e da reserva legal apontam para uma vinculação político-constitucional do poder executivo. Lastreada nestes princípios, as condutas da Administração Pública devem estar pautadas pelo primado da legalidade evitando decisões arbitrárias, presunções e incertezas. Ademais, o princípio em comento constitui-se em uma das principais garantias de respeito aos direitos individuais. Isto porque a lei, ao mesmo tempo em que os define, estabelece também os limites da atuação administrativa que tenha por objeto a restrição ao exercício de tais direitos em benefício da coletividade.

7.1.3.3 O respeito ao princípio da razoabilidade e da proporcionalidade no seu sentido estrito, que estabelecem os limites entre os quais a Administração deve atuar na relação com o administrado, posto que o imposto supera em muito o resultado da venda em relação aos seus proprietários, denotando-se que carece de credibilidade e confiabilidade o modelo utilizado para aplicação dos autos de infração. Ademais, não há razoabilidade quando a Autoridade Fiscal tenta desconstruir um contrato público de compra e venda, intervir na vontade das partes e desvirtuar os efeitos de uma escritura pública de compra e venda, que cumpriu todas as suas funções, fez lei entre as partes envolvidas e se tornou um ato jurídico perfeito.

7.1.4 O Estado não pode ser substituto da vontade das partes, assim havendo elementos suficientes para apuração da verdade real e material, tais como escritura pública de compra e venda, transcrição imobiliária, registro em matrícula de imóvel, termo de quitação do negócio entres as partes envolvidas, lançamentos fiscais legalmente aceitos e declarados, recolhimentos (ainda que parciais) de tributos cuja origem coincidem com o ato jurídico da venda e perfectibilização da tradição, não cabe qualquer outra interpretação que se desvie daquele albergado pelas partes envolvidas a cujo respeito o exige a legislação que rege a matéria.

7.1.5 A COLLEY firmou simples termo particular de compromisso de compra e venda de bens imóveis com a SAMAVI, o qual foi tacitamente desfeito por problemas escriturais e por opção da COLLEY. Posteriormente, resolvidos os impasses, o negócio foi concretizado, mediante lançamento de Escritura Pública e consequente tradição, contudo entre a SAMAVI e os sócios da COLLEY, pessoas físicas, cuja escritura precedeu à venda em comento. Tal negócio, diante do nosso arcabouço tributário, foi economicamente mais benéfico aos contribuintes.

7.1.6 Uma vez perfectibilizado o ato, transferida a propriedade, operada a tradição, nenhum instrumento jurídico permite que o negócio seja desfeito, senão pelas próprias partes envolvidas, nem pode o Estado interferir neste conteúdo,

baseado em suposições, ilações ou presunções, por vedação da lei e da própria constituição.

7.1.7 Impende considerar que o art. 112, do CTN, abaixo in verbis, é claro ao estatuir que a lei tributária, em havendo dúvida ou confusão, haverá de ser interpretada, SEMPRE, de maneira mais favorável ao contribuinte, diferente do que se percebe no caso guerreado, onde há uma completa inversão de valores e evidente desrespeito aos ditames legais.

Nesse contexto, o inconformismo do contribuinte a respeito da valoração da prova apenas porque ela não fora interpretada em seu favor não desconstitui pelo vícios da nulidade o auto de infração, mas poder ser revisitada por esta turma de julgamento na análise de mérito, e, por outro lado, não retira o seu direito de contraditório e ampla defesa, tampouco se identifica a lavratura do auto por autoridade incompetente, hipóteses reais de nulidade.

Alega também o contribuinte a necessidade do respeito ao princípio da razoabilidade e da proporcionalidade no seu sentido estrito para que haja um limite na atuação da autoridade fiscal, porém a aplicação dos princípios com base na aplicação da norma e observância dos princípios também está associada a técnica judicante a ser compactuada no próprio mérito e não traz o efeito da nulidade.

Além disso, a recorrente também argumentou a existência de uma verdade fiscal que por meio de ilações findou por se intrometer em um ato jurídico perfeito e findou por criar uma realidade que afastou da verdade material que promoveu o distanciamento entre as duas verdades: real e fiscal e o fez nos seguintes termos:

Verdade Material x Verdade Fiscal

É cediço na doutrina e na jurisprudência pátria que a presunção, consoante já delineado, não encontra espaço em nossas relações jurídicas e nem pode albergar a intervenção do Estado na capacidade volitiva dos contratantes. O Estado não pode ser substituto da vontade das partes.

Havendo elementos suficientes para apuração da verdade real e material, com escritura pública de compra e venda, transcrição imobiliária, registro em matrícula de imóvel, termo de quitação do negócio entres as partes envolvidas, lançamentos fiscais legalmente aceitos e declarados, recolhimentos (ainda que parciais) de tributos cuja origem coincidem com o ato jurídico da venda e perfectibilização da tradição, não cabe qualquer outra interpretação que se desvie daquele albergado pelas partes envolvidas a cujo respeito o exige a legislação que rege a matéria.

Consoante consta do caderno processual, no mês de junho de 2010, a empresa recorrente firmou simples termo particular de compromisso de compra e venda de bens imóveis com a adquirente SAMAVI Empreendimentos Imobiliários Ltda, comprometendo-se a alienar, mediante pagamento, área correspondente a 126.628,49m2, à época de propriedade da empresa Colley Embalagens Ltda.

Referida promessa não se perfectibilizou e sequer deu azo à Escritura Pública de Compra e Venda do imóvel. Devido a problemas escriturais e por opção da empresa 'Colley' o negócio na forma inicialmente avençada foi desfeito.

Posteriormente foi lançada Escritura Pública do mesmo negócio jurídico, porém desta vez, resolvidos os impasses inicialmente criados, tendo a venda sido realizada através dos sócios, pessoas físicas, cuja escritura precedeu a da venda à Samavi.

Referida escritura pública, operou sua tradição aos seis dias de janeiro do ano de dois mil e dez, tendo ocorrido a transferência de domínio dos direitos e objeto da escritura pelos vendedores à compradora, efetivada a posse, ações que os compradores vinham exercendo, com cláusula de evicção, inclusive.

Logicamente, pela própria arquitetura tributária em nosso ordenamento, os valores tributáveis da operação possuem diferentes conotações, tendo alíquotas diversas de acordo com sua natureza ou de seus alienantes. Economicamente o negócio foi benéfico aos contribuintes.

Porém, consumado o ato, transferida a propriedade operada a tradição, nenhum instrumento jurídico permite que o negócio seja desfeito, senão pelas próprias partes envolvidas, nem pode o Estado interferir neste conteúdo, baseado em suposições, ilações ou presunções, por vedação da própria constituição.

(...)

Nele, as regras jurídicas devem ser obedecidas por todos, governantes e governados, independente de credo, posição social, cor ou raça.

Nesse cenário, o princípio da legalidade da administração, sobre o qual insistiu sempre a teoria do direito público e a doutrina da separação de poderes, foi erigido, muitas vezes, em "cerne essencial" do Estado de direito.

Postulava, por sua vez, dois princípios fundamentais: o princípio da supremacia ou prevalência da lei e o princípio da reserva de lei. Estes princípios permanecem válidos, pois num Estado democrático-constitucional a lei parlamentar é, ainda, a expressão privilegiada do princípio democrático (daí sua supremacia) e o instrumento mais apropriado e seguro para definir os regimes de certas matérias, sobretudo os direitos fundamentais e da vertebração democrática do Estado (daí a reserva de lei).

De uma forma genérica, o princípio da supremacia da lei e o princípio da reserva da lei apontam para a vinculação político-constitucional do poder executivo.

No Estado brasileiro, o art. 37 da Constituição Federal determina que: "A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade...".(grifamos e sublinhamos)

Isto serve como instrumento para assegurar que a Administração Pública adote conduta pautada pelo primado da legalidade, evitando decisões arbitrárias e desprovidas de legalidade, presunções e incertezas, impedindo que falhas inerentes à condição humana, possam ser levadas à cabo, sendo imperiosa a existência de mecanismos de controle interno, a par do controle externo exercido pelo Poder Judiciário, com fulcro no princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, se houver obstáculo ou mecanismo da administração que possam afastar os elementos que norteiam o Estado Democrático de Direito.

Este princípio, juntamente com o de controle da Administração pelo Poder Judiciário, nasceu com o Estado de Direito e constitui uma das principais garantias de respeito aos direitos individuais. Isto porque a lei, ao mesmo tempo em que os define, estabelece também os limites da atuação administrativa que tenha por objeto a restrição ao exercício de tais direitos em benefício da coletividade.

Logicamente que o Auto de Infração reverbera de maneira uníssona para o campo da conjecturação, da presunção.

A utilização de raciocínio próprio do Auditor Fiscal, baseados em suspeitas pessoais, granjeando parâmetros de acordo com seus interesses limitou sobremaneira a análise apurada do que foi apresentado pelo contribuinte, maculando o auto de infração com presunção cujo único aia era determinar como o negócio deveria ser feito e, por óbvio, na forma mais benéfica ao FISCO, inadmissíveis na constituição do lançamento tributário em um Estado Democrático de Direito.

Ademais, impende considerar que o artigo 112 do Código Tributário Nacional é claro ao estatuir que a lei tributária, em havendo dúvida ou confusão, haverá de ser interpretada, SEMPRE, de maneira mais favorável ao contribuinte. O que se percebe no caso vertente, é uma completa inversão de valores e evidente desrespeito aos ditames legais.

(...) É neste cenário que a 'verdade fiscal' sucumbe à verdade real ou material, já que a vontade das partes perfectibilizou um ato escriturai na transmissão de imóvel de propriedade dos Srs. Carlos e Mario Colley.

Assim, diante de tudo que foi asseverado e tendo em vista que o Auto constitui, além de todas as irregularidades, ato desarrozado que não pode ultrapassar o anteparo da lei, sob pena de nulidade do auto, por ferir frontalmente todos os princípios já citados, ele deve ser anulado.

No entanto, as arguições referentes as preliminares devem ser rejeitadas de plano, isso porque andou bem o acórdão recorrido ao delimitar as hipóteses de nulidade nos termos do artigo 59 do Decreto 70235/72 que transcrevo para melhor entendimento:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Portanto, as alegações de nulidade do auto de infração por terem sido baseados em ilações desconectadas da realidade do ato jurídico perfeito, bem como eventual ausência de imparcialidade e o respeito aos princípios constitucionais da legalidade, razoabilidade e proporcionalidade, não merecem prosperar, tendo em vista que respeitados o direito de defesa, sobretudo o contraditório e ampla defesa refletidos nos próprios recursos protocolados pelas partes, bem como que a autuação fora lavrada por autoridade competente, razão pela qual não estão presentes as hipóteses de nulidade descrita no artigo 59 Decreto 70235/72.

Além disso, as demais questões de revisão e controle da legalidade do auto de infração ora guerreado serão efetivamente analisadas por oportunidade da análise de mérito.

Nesses termos, rejeito a preliminar de nulidade.

DO MÉRITO

No que diz respeito ao mérito, segundo relatório, trata o presente processo dos Autos de Infração, às folhas n.º. 466 a 486, lavrados contra a Contribuinte para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 3.571.872,30 (três milhões, quinhentos e setenta e um mil, oitocentos e setenta e dois reais e trinta centavos).

Segundo o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e o Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. n.ºs. 466 a 477 e 487 a 498, respectivamente, o crédito tributário ali lançado foi constituído em razão da Fiscalização indicar que a Contribuinte, no decorrer do ano-calendário de 2010, teria cometido uma infração, em razão da COLLEY EMBALAGENS LIMITADA, em primeiro momento, ter alienado o imóvel de matrícula nº 005.342, do Ofício de Registro Público de Araquari-SC por meio de contrato de compra e venda para a SAMAVI Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ 08.212.515/0001-67; e a transação foi no montante de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais), pagos em uma parcela de R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais), na data de 24 de junho de 2010, e mais quatro parcelas mensais e iguais de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) cada uma com vencimento nos dias 20 dos meses subsequentes (julho, agosto, setembro e outubro).

No entanto, a negociação acima não se consolidou por questões referentes a escrituração do imóvel, e a autoridade fiscal após diligências constatou que o mesmo imóvel acima transcrito teria sido vendido da COLLEY EMBALAGENS LIMITADA para os seus próprios sócios

e extraiu que a transação inicialmente realizada pelo valor de R\$ 4.900.000,00 (em favor da SAMAVI), agora se consolidou pelo valor de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), e teria ocorrido em 10/11/2010, e constam como vendedor a COLLEY e compradores Carlos Cesar Colley, CPF nº 379.833.429-34, e o casal formado por Mário Sérgio Colley, CPF nº 290.761.869-04, e sua esposa Alvacir Rosângela Finardi Colley, CPF nº 510.835.409-53. Assim, os recorrentes teriam cometido uma infração, cujos fundamentos e consequências podem ser assim resumidos, como segue:

2.1 GANHOS E PERDAS DE CAPITAL APURADOS INCORRETAMENTE.

INFRAÇÃO: ALIENAÇÃO/BAIXA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE, no valor de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais), cujo fato gerador ocorreu em 24 de junho de 2010, conforme discriminado no TVF, às fls. nº 487 a 498, tendo como enquadramento legal, principalmente, o art. 3º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e os arts. 247, 248, 249, inciso II, 251 e 418, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), observando-se que, no referido Termo, a Fiscalização aponta as razões que levaram ao lançamento do ganho de capital decorrente da venda de bem imóvel na apuração do lucro real, principalmente: (...)

Nesse contexto, a autoridade fiscal entendeu a COLLEY, de forma intencional e planejada, com objetivo único de reduzir o valor do tributo envolvido na transação, simulou a venda do mencionado terreno, em 10/11/2010, pelo montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), e como a COLLEY apurava o lucro pelo regime de tributação com base no Lucro Real, havendo incidência de IRPJ e CSLL sobre o ganho de capital apurado, cujas alíquotas são, respectivamente, 25% e 9%. Logo, ao se cotejar com a tributação das pessoas físicas, cujo ganho de capital é sujeito a alíquota de 15%, concluiu que esta última era bastante vantajosa.

Assim após cotejar as provas e os fundamentos insertos nas impugnações e recursos, consigno que os recorrentes apenas repisam os argumentos alhures formalizados.

Portanto, importante consignar que nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida. Nesse sentido e considerando que os recursos voluntários não impugnaram de forma específica a decisão recorrida e por concordar com os termos da decisão de primeira instância, adoto a fundamentação *per relationem*, estando a conclusão do Acórdão recorrido alcançada pelo entendimento deste Relator, no que diz respeito as matérias tratadas pela referida decisão, razão pela qual transcrevo os seguintes trechos que passam a fazer parte do presente julgado, *in verbis*:

DO MÉRITO

Do Planejamento Tributário Abusivo

- Da Simulação -

19 Como relatado, o presente lançamento trata de exigência do IRPJ incidente sobre o ganho de capital no valor de R\$ 4.700.000,00 (quatro milhões e setecentos mil reais) decorrente da alienação, no mês de junho de 2010, de um terreno adquirido pela COLLEY, mediante incorporação da empresa FLEXOPEL EMBALAGENS LTDA, CNPJ 04.999.679/0001-25, em junho de 2010, pelo montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), matriculado sob o nº 005.342, no Registro Geral do Ofício de Registro Público de Imóveis da Comarca de Araquari-SC, para SAMAVI, no montante de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais), sendo a primeira parcela de R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais), à título de arras e início de pagamento, liquidada em 24 de junho de 2010, e mais quatro parcelas mensais e iguais de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) cada uma com vencimento nos dias 20 dos meses subsequentes (julho, agosto, setembro e outubro).

20 Entendeu a Autoridade Fiscal que a COLLEY, de forma intencional e planejada, com objetivo único de reduzir o valor do tributo envolvido na transação, simulou a venda do mencionado terreno, em 10/11/2010, pelo montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), para seus sócios administradores: Carlos César Colley, CPF nº 379.833.429-34, e Mário Sérgio Colley, CPF nº 290.761.869-04, os quais, em 06/01/2011, revenderam para SAMAVI, pelo valor de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais).

21 Reforça que a sobredita operação teve o intuito de ocultar a ocorrência do fato gerador na pessoa jurídica, por meio de uma simulação seletiva não oponível ao fisco, em virtude de:

21.1 Haver comprovação que todos os pagamentos decorrentes da aquisição do terreno pela SAMAVI foram efetuados em favor da COLLEY;

21.2 A transação entre a COLLEY e os sócios, em novembro/2010, ter ocorrido após a assinatura do contrato com a SAMAVI e efetivo recebimento de R\$ 3.900.000,00 (três milhões e novecentos mil reais), uma vez que a última parcela, de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), prevista para outubro/2010, foi liquidada em janeiro/2011; e

21.3 A COLLEY ter apurado o lucro pelo regime de tributação com base no Lucro Real, havendo incidência de IRPJ e CSLL sobre o ganho de capital apurado, cujas alíquotas são, respectivamente, 25% e 9%. Logo, ao se cotejar com a tributação das pessoas físicas, cujo ganho de capital é sujeito a alíquota de 15%, concluiu que esta última era bastante vantajosa.

22 Assim, a Autoridade Fazendária afastou os efeitos dos atos formais vinculados à pessoa física considerados simulados, e por consequência, a apuração do ganho de capital auferido foi deslocada das pessoas físicas para pessoa jurídica, exigindo-se o IRPJ sobre o ganho de capital com base nos fatos geradores efetivamente ocorridos, visto que se tratou de uma conduta dolosa com o objetivo de impedir

ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador, da sua natureza ou de circunstâncias materiais, bem como de conluio entre a Autuada e seus sócios, visando os referidos efeitos.

23 Para sustentação do lançamento, a Autoridade Fiscal juntou aos autos um vasto acervo documental que se resume em: (i) informações e documentos apresentados pela SAMAVI em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 001, lavrado em 12/08/2014, às fls. 02 a 47; (ii); e informações e documentos apresentados pela COLLEY, às fls. 50 a 88 e 90 a 103, em resposta ao TIPF, lavrado em 15/12/2014, às fls. 48 e 49, e ao TRF, lavrado em 09/02/2015, às fls. 89, respectivamente.

24 A defesa apresentada não contestou a legalidade e higidez do acervo documental que fundamenta o lançamento, pelo que se presumem verdadeiros não integrando o litígio.

25 No que tange as questões suscitadas na esfera preliminar, contudo com natureza de mérito, os impugnantes protestaram contra o lançamento efetivado pelo Fisco em virtude dele, ao invés de ter se esteado em provas que lhe dessem guarida e validade, amparou-se em presunção fiscal, fruto de critérios aleatórios, conjecturas, ilações alheias à verdade material, comprovada pelos documentos acostados aos autos, culminando na indevida desconstituição de um negócio jurídico perfeito e acabado.

26 No que concerne a supracitada descon sideração, alegaram que a COLLEY firmou simples termo particular de compromisso de compra e venda de bens imóveis com a SAMAVI, o qual foi tacitamente desfeito por problemas escriturais e por opção da COLLEY. Posteriormente, resolvidos os impasses, o negócio foi concretizado, mediante lançamento de Escritura Pública e consequente tradição, contudo entre a SAMAVI e os sócios da COLLEY, pessoas físicas, cuja escritura precedeu à venda em comento. Tal negócio, respeitando nosso arcabouço tributário, foi o caminho economicamente mais benéfico aos contribuintes. Nesse caso, deparando-se o Estado com um ato perfectibilizado, do qual decorreram a transferência de propriedade e a operação da tradição do imóvel, não pode interferir no seu conteúdo, quiçá respaldado em suposições, ilações e presunções, sob pena de ferir a lei e a própria constituição.

27 Ainda em sede preambular, suscitaram que a demonstração de insegurança, no TVF, por parte da Autoridade Fiscal, quando, em suas argumentações, valeu-se de palavras que denotam “achismos”, tornou imperativo a aplicação de uma interpretação mais favorável ao contribuinte, em respeito ao disposto no art. 112, do CTN.

28 No âmbito do mérito, repisaram a questão da violação do ato jurídico perfeito e acabado, acrescentando que com a lavratura da escritura pública de compra e venda do imóvel de matrícula nº 005.342, transmitiu-se a posse, a propriedade e se consolidaram todos os seus efeitos pela perfeita tradição da coisa, quer dizer, verificou-se, segundo a ordem normativa vigente, a existência de todos os

requisitos indispensáveis, encontrando-se, portanto, apto para produzir os efeitos peculiares. Disto, nasceu um direito subjetivo e definitivo incorporado ao patrimônio jurídico de quem dele se beneficia. Em outras palavras, consagrou-se o princípio da segurança jurídica, que se constitui em um fundamento constitucional que marca a segurança e a certeza das relações jurídicas na sociedade.

29 Atestam que planejamento tributário não é crime e não há vedação legal para elisão fiscal, por se tratarem de condutas lícitas, antes da ocorrência do fato gerador, sem configurar qualquer prática simulatória, cujo cerne é obter uma carga tributária menor, todavia legalmente aceita. Logo, neste domínio, estão excluídas as percepções sobre comportamentos infracionais, tais como a configuração da sonegação, consoante equivocadamente verificado no presente auto de infração.

30 Complementam a contestação do lançamento ora examinado asseverando, por meio de argumentações e teses doutrinárias, que todos, Administração Fazendária e Contribuintes, submetem-se aos princípios constitucionais da legalidade tributária, da irretroatividade relativa a lei, da isonomia ou igualdade tributária, da capacidade contributiva, da razoabilidade e da vedação ao confisco.

31 Antes de adentrarmos na análise dos atos e fatos conformadores do contencioso ora apreciado, é salutar trazermos a este voto considerações e aceções sobre as expressões “Planejamento Tributário Lícito” e “elisão tributária”, bem como “evasão tributária” e “Planejamento Tributário Abusivo – PTA”. A expressão “elisão tributária” é empregada para designar o planejamento tributário lícito, isto é, quando o contribuinte dentre várias possibilidades permitidas por lei, escolhe aquela representante do menor ônus tributário. Por outro lado, a expressão “evasão tributária” é utilizada para designar o PTA, ou seja, quando o contribuinte, através de condutas ilícitas ou abusivas, escondendo a obrigação fiscal de forma artilosa, dissimulada, sinuosa furtiva e, portanto, ilícita, objetiva esquivar-se da carga tributária ou, ao menos, reduzi-la.

32 Por via oblíqua, extrai-se das afirmações supra que, se por um ângulo deve ser reconhecido o direito garantido pela Constituição Federal do contribuinte em planejar seu negócio do modo que melhor lhe aprouver economicamente, utilizando-se de formas jurídicas alternativas e legais para atingir o mesmo fim, sem enquadrar-se na previsão fiscal do legislador, é inadmissível a licitude da evasão praticada sem qualquer fim comercial, quer dizer quando apoiada na prática de atos e negócios jurídicos, do ponto de vista legal, perfeitos e acabados, contudo tendo como única e exclusiva causa a economia do imposto. Sobre a matéria, afirma Marco Aurélio Greco:

“toda pessoa jurídica tem direito de dispor da sua vida como melhor lhe aprouver, porém, no exercício deste direito não poderá fazê-lo de maneira abusiva, buscando como única ou preponderante finalidade obter um menor pagamento de tributos”...Os negócios jurídicos que não tiverem nenhuma

causa real e predominante, a não ser conduzir a um menor imposto, terão sido realizados em desacordo com o perfil objetivo do negócio e, como tal, assumem um caráter abusivo: neste caso, o Fisco a ele pode se opor, desqualificando-os fiscalmente para requalificá-los segundo a descrição normativo-tributária pertinente à situação que foi encoberta pelo desnaturamento da função objetiva do ato”.

33 Nesta prisma, está claro que, como todo e qualquer direito nos dias atuais, o relacionado ao planejamento tributário submete-se a limites, os quais estão intimamente ligados a constatação do seu propósito negocial, ou seja, a verificação da sua validade advirá da perfeita correlação entre a causa objetiva (finalidade econômico-social), substância dos atos e negócios jurídicos praticados, e a declaração da vontade (causa típica), seu conteúdo formal. Se da análise chegarmos a conclusão que a forma deve ceder à substância de determinado negócio jurídico, então a intenção das partes não corresponde à forma materializada pelos documentos escritos, ou seja, a forma seria uma máscara para dissimular um outro negócio diferente daquele que nela está estampado.

34 Pelo exposto, compete ao Fisco provar a ausência de boa-fé, diante dos negócios realizados sem uma finalidade negocial clara e que resulte numa significativa economia de impostos que não possa ser justificada se comparada à praxe negocial. Em última análise, a autoridade fiscal que pretende conferir nova qualificação jurídica ao planejamento tributário deve trazer aos autos os elementos que demonstrem objetivamente que os atos e negócios realizados não são os meios normais para se atingir a finalidade almejada.

35 Quando do julgamento, em prol da desconsideração do ato ou negócio jurídico praticado, é essencial estar evidenciado nos autos, além da economia tributária, o vínculo consistente entre a conduta combatida pela Autoridade Fiscal e o planejamento tributário delineado, quer dizer deve haver entre eles significativa relação de pertinência e um certo grau de relevância.

36 Com efeito, o julgador deve envidar todos os esforços em prol de promover uma análise criteriosa acerca dos elementos fáticos narrados pela Fiscalização, especialmente quanto ao tempo, lugar e agentes, das provas apresentadas em favor da requalificação do negócio jurídico, assim como das alegações e provas trazidas pela Impugnante. Neste sentido é prudente ater-se:

36.1 Ao exame do fator tempo decorrido entre determinados negócios jurídicos, que pode ensejar a falta de motivação ou causa objetiva.

36.2 As partes envolvidas, particularmente se há entre estas alguma forma de vinculação, dado que vínculos societários podem esmaecer as manifestações da vontade.

36.3 Aos elementos formais da categoria a que se subsume o negócio, os quais podem ser derogáveis ou não, levando em conta a previsão legal.

37 Explanados os entendimentos sobre o tema, retornamos ao cerne da lide, qual seja à análise dos atos e fatos que envolveram os efeitos tributários da alienação do imóvel de matrícula nº 005.342 para SAMAVI. Compulsadas as argumentações e provas apresentadas pelas partes, restou demonstrado e comprovado pelo Auditor Fiscal, que o único propósito que conduziu os Impugnantes a efetivarem o conjunto de atos e negócios jurídicos desencadeados a partir da assinatura do contrato de compra e venda entre a COLLEY e a SAMAVI, em 07/06/2015, foi a pura e simples intenção de se obter a redução da carga tributária, relacionada ao ganho de capital envolvido, por meio de negócios jurídicos assegurados pelo nosso ordenamento jurídico que, embora estejam no plano de direitos dos contribuintes concernentes a organização da sua própria vida da forma que lhes seja mais aprazível, submetem-se a limites, já que, conforme comentado, na experiência moderna nenhum direito é absoluto.

38 A sequência abaixo inserida, contendo fatos lastreados em provas documentais cuja legalidade não foi objeto de contestação, demonstra a evolução histórica da fórmula engendrada pelos impugnantes, que, pela artificialidade e ausência de qualquer propósito comercial, aponta para simulação de operação realizada pela COLLEY, objetivando transferir para os sócios, pessoas físicas, a tributação do ganho de capital sobre transação imobiliária efetivamente realizada com a SAMAVI:

38.1 **06/2010** - Aquisição pela COLLEY, mediante incorporação da empresa FLEXOPEL EMBALAGENS LTDA, CNPJ 04.999.679/0001-25, em junho de 2010, de um terreno, registrado sob matrícula nº 005.342, do Ofício de Registro Público de Araquari-SC, pelo montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais).

38.2 **06/2010** - Celebração de contrato particular de compromisso de compra e venda de bem imóvel, cujo objeto é o sobredito bem, do qual se extrai que: o vendedor é COLLEY; o comprador é SAMAVI; e a transação foi no montante de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais), pagos em uma parcela de R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais), a título de arras e início de pagamento, na data de 24 de junho de 2010, e mais quatro parcelas mensais e iguais de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) cada uma com vencimento nos dias 20 dos meses subsequentes (julho, agosto, setembro e outubro).

38.2.1 É importante destacar que, embora na peça impugnatória a defesa alegue que o negócio com a SAMAVI foi tacitamente desfeito por problemas escriturais e por opção da COLLEY, em resposta ao TRF, às fls. 89 a 103, se contradiz ao afirmar que a alienação em comento foi SUSPENSA, por problemas cadastrais e de diferença de metragem do terreno, acarretando a suspensão do pagamento da última parcela de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), relativa ao mês de outubro/2010, pela SAMAVI, sem, contudo, ter havido a devolução dos valores efetivamente depositados em conta bancária da COLLEY, por meio de transferência eletrônica disponível - TED.

38.3 **12/2010** – Celebração de Escritura Pública de Escritura de Compra e Venda do citado imóvel entre a vendedora COLLEY e os seguintes compradores: Carlos Cesar Colley (sócio administrador da COLLEY), CPF nº 379.833.429-34, e o casal formado por Mário Sérgio Colley (sócio administrador da COLLEY), CPF nº 290.761.869-04, e sua esposa Alvacir Rosângela Finardi Colley, CPF nº 510.835.409-53, sendo a transação no montante de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais). Em resposta ao TRF, às fls. 89 a 103, os Impugnantes justificaram que a venda decorreu da necessidade da empresa de levantar recursos financeiros, entretanto o valor representa em torno de 4% (quatro por cento) do montante envolvido na alienação realizada entre a COLLEY e a SAMAVI, relativa ao mesmo bem e que teve o idêntico objetivo.

38.4 **01/2011** - Celebração de Escritura Pública de Compra e Venda e da Declaração de Quitação de Preço de Compra e Venda do mencionado imóvel, constando como vendedores: Carlos Cesar Colley (sócio administrador da COLLEY), CPF nº 379.833.429-34, e o casal formado por Mário Sérgio Colley (sócio administrador da COLLEY), CPF nº 290.761.869-04, e sua esposa Alvacir Rosângela Finardi Colley, CPF nº 510.835.409-53; comprador SAMAVI; e o valor da transação no montante de R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais). **Saliente-se que a quitação considerou os valores anteriormente pagos e foi concluída com um cheque em favor da COLLEY no montante de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).**

39 Os Autuados alegam, entre outras coisas, que com as lavraturas das escrituras públicas de compra e venda do imóvel de matrícula nº 005.342, da COLLEY para os SÓCIOS e destes para SAMAVI, houve a perfeita tradição da coisa, quer dizer, verificou-se, segundo a ordem normativa vigente, a existência de todos os requisitos indispensáveis a perfeição da negociação, constituindo-se em negócios jurídicos perfeitos e acabados, dos quais emana um direito subjetivo e definitivo incorporado ao patrimônio jurídico de quem dele se beneficia, consagrado pelo princípio da segurança jurídica. Tais negócios, respeitando nosso arcabouço tributário, foram os caminhos economicamente mais benéficos aos contribuintes, sendo oponível ao Estado a interferência no seu conteúdo nem a sua desconsideração, ainda mais fundamentada em presunções.

40 De fato, o exame destes atos isoladamente pode até indicar que estejam de acordo com as formalidades legais exigidas para sua validade, mas, como restou comprovado, a finalidade real da conjugação destes atos foi unicamente a obtenção de vantagens tributárias, sem qualquer razão negocial para sua existência.

41 Neste ponto, é salutar aprofundarmos o julgamento trazendo a lume o tema simulação. No âmbito jurídico é tratada no art. 167, do Código Civil, da seguinte forma:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Art. 168. As nulidades dos artigos antecedentes podem ser alegadas por qualquer interessado, ou pelo Ministério Público, quando lhe couber intervir.(g.n)

42 A simulação existe quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado. Caracteriza-se, quando do conjunto probatório sobressai que os atos e negócios formais praticados divergem da real intenção implícita. O elemento principal não é a ocultação do objetivo real, mas sim a existência de objetivo diverso daquele configurado pelos atos praticados, seja ele claro ou oculto.

43 Nesta toada, o planejamento tributário levado a efeito mediante simulação compreende a formalização de negócios jurídicos absolutamente lícitos em sua aparência, mas que, em essência, não existem. Configura-se, por conseguinte, como abusivo, dado que, com sua realização, o que se pretende é apenas evitar ou reduzir a tributação, de modo artificial.

44 Para robustecer o entendimento da proposição no campo tributário, é primordial cotejar o dispositivo cível com as determinações dispostas nos arts. 118 e 149, do CTN, abaixo in verbis. No primeiro, encontramos reforço a dicotomia entre os planos de validade e da eficácia na esfera tributária, pois estabelece que a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária deve ser feita de forma independente da validade jurídica dos atos praticados, ressaltando que o direito tributário não pode se preocupar com a validade dos atos, mas tão-somente com os efeitos dentro de seu campo de incidência, ou seja, o fato gerador decorre da identificação da realidade e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, e não de vontades formalmente declaradas pelas partes contratantes ou pelos contribuintes. Já o art. 149 vincula a autoridade fiscal na obrigatoriedade do lançamento quando constatados atos e fatos simulados:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos

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.

45 Como se vê, a obrigação tributária surge no momento em que é praticado o ato jurídico ou celebrado o negócio que a lei tributária erigiu como fato gerador do tributo. Ocorrido este fato, ainda que mascarada sua existência ou sua real conformação, incide o tributo correspondente. Como para o fisco independe a qualificação jurídica formal dos fatos para o exercício das suas atividades, e, por isso mesmo, não detém competência para desconstituir o ato jurídico, conclui-se que tais atos utilizados na simulação subsistem de forma íntegra, mas os efeitos da sua existência não podem ser opostos ao fisco com finalidade de dissimular a configuração da real hipótese de incidência tributária.

46 O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF já se debruçou diversas vezes sobre o uso de estruturas artificiais para obtenção de vantagens tributárias, concluindo que os negócios jurídicos empregados para finalidades diversas das declaradas, nos quais as circunstâncias e propósitos concretos não guardam congruência com os atos praticados, devem ser considerados simulados:

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE – DESCARACTERIZAÇÃO Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última.

De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. (Recurso nº 154.545 Voluntário. Acórdão nº 2401-00.056, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 4 de março de 2009)

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXTRATRIBUTÁRIA - O princípio da liberdade de auto organização, mitigado que foi pelos princípios constitucionais da isonomia tributária e da capacidade contributiva, não mais endossa a prática de atos sem motivação negocial, sob o argumento de exercício de planejamento tributário.”(1º Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, acórdão 104-21675, sessão de 22/06/2006)

47 O histórico dos fatos e o acervo documental carreado aos autos, são bastantes e suficientes para conclusão de que o negócio jurídico envolvendo a alienação do terreno inscrito sob a matrícula nº 005.342, do Ofício de Registro Público de Araquari-SC, foi de fato realizada entre a COLLEY e a SAMAVI e o ganho auferido se constitui em fato gerador da tributação da IRPJ na forma de ganho de capital, cujo marco se concretizou com a assinatura do contrato de compra e venda,

conforme previsto nos arts. 219, parágrafo único, e 418, do RIR/1999, nestes termos:

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. Integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51, Lei nº 8.981, de 1999, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso II, e 27, inciso II).

Art. 418. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).

§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).

48 Afora isso, alienação por parte da COLLEY do mesmo imóvel para seus sócios, embora quanto a sua legalidade a Autoridade Fazendária não se opôs, por conseguinte, deve subsistir na sua integralidade, não se alia com a realidade, pois se tratou de um planejamento tributário abusivo corporificado em um negócio jurídico cujo único intuito foi reduzir a carga tributária, por meio de uma simulação seletiva, ou seja, transferindo a responsabilidade do pagamento do ganho capital a pessoa diversa daquelas às quais realmente se confere, uma vez que: **(i) o objeto encontrava-se sob uma negociação reconhecida pelos Impugnantes em estado de suspensão para resolução de problemas cadastrais e de diferença de metragem; (ii) a SAMAVI já havia liquidado quase 80% do valor acordado; (iii) não houve devolução, por parte da COLLEY dos valores recebidos; (iv) o valor da transação firmado entre a COLLEY e os SÓCIOS, é o custo contábil, ínfimo se comparado ao montante da transação anterior; e (v) o pagamento da última parcela, após a transação com os sócios, foi em favor da COLLEY.**

49 Considerando que os negócios jurídicos envolvidos na operação mantiveram-se intactos, caem por terra as alegativas de que eles foram desconsiderados pelo Fisco ou que o Estado interferiu indevidamente na vontade das partes.

50 Também não prosperam as argumentações que os lançamentos foram fundamentados em presunções e as afirmações da Autoridade, no TVF, denotam dúvidas passíveis de aplicação de uma interpretação mais favorável aos Autuados, conforme preconiza o art. 112, do CTN, visto que a narrativa apresentada pelo Fisco está acompanhado de provas diretas e indiciárias que não foram diretamente contestadas e comprovam a simulação de uma alienação aos sócios com único e exclusivo objetivo de transferir para pessoas físicas os encargos tributários da pessoa jurídica.

51 Deparando-se com atos desta estirpe, caracterizadores de um planejamento tributário abusivo, particularizado pela constatação de uma simulação seletiva, pode e deve a Fiscalização afastar seus efeitos, exigindo-se por consequência, os tributos correspondentes aos verdadeiros atos praticados.

52 Por fim, no que se refere a refutação da autuação fundamentada nos princípios constitucionais da legalidade tributária, da irretroatividade relativa a lei, da isonomia ou igualdade tributária, da capacidade contributiva, da razoabilidade, deve ser observado, *mutatis mutandis*, os posicionamentos deste julgador, expostos nos parágrafos 14 a 18 deste voto, em virtude da análise de tais arguições fugirem da alçada das autoridades administrativas.

Rejeito as alegações dos Impugnantes neste tema.

Da Multa de Ofício Qualificada

- Dos Princípios Constitucionais de Vedação ao Confisco e Proporcionalidade -

53 Verificada a alienação simulada envolvendo COLLEY e seus SÓCIOS, objetivando encobrir a venda do mesmo objeto pela COLLEY para SAMAVI, com o intuito de reduzir/suprimir ilicitamente o ganho de capital e a base de cálculo de IRPJ, houve para Fiscalização a concretização dos crimes de sonegação e de conluio, conforme disposto nos arts. 71, I, e 73, da Lei 4.502/64.

54 Diante da sobredita constatação, entendeu a Autoridade Fazendária que os créditos tributários de IRPJ deveriam ser constituídos com multa qualificada de ofício, nos termos do Art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

55 No que diz respeito a multa qualificada aplicada, no patamar de 150% (cento e cinquenta por cento), fundamentado-se em decisões judiciais em matéria correlata, os Autuados contenderam destacando que o lançamento decorre de intrincada tese pedagógica fática baseada em entendimento direcionado para o resultado, pois o Auditor Fiscal, ao analisar o negócio jurídico, direcionou seu entendimento em prol da caracterização da simulação e, por conseguinte, do crime de sonegação fiscal e de conluio, justamente em favor de constituir de ofício o crédito tributário respectivo e aplicar a multa qualificada hostilizada.

56 Afirmam que a aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento) é inadequada porque restou óbvio que há clara projeção de elisão na forma de

planejamento, fruto da dúvida do próprio auditor na legalidade do ato perpetrado. Ademais, a sonegação em si, prevê que o contribuinte omita dolosamente do FISCO valores e ganhos de capital sobre venda de bens, o que não ocorreu no caso pleado, uma vez que os contribuintes, pessoas físicas, declararam o valor do negócio, identificaram os tributos, recolheram (ainda que parcialmente) os valores devidos e não se escusaram, em nenhum momento, na forma de fraude de reduzir, omitir ou esconder dolosamente os valores envolvidos na negociação, o que por si afasta a tese de que houve sonegação.

57 Acrescentam os Impugnadores que no caso em questão o tributo alcançou quase 80% (oitenta por cento) do total do valor do negócio, em clara imposição de tributo de cunho confiscatório. Logo, pela sua desproporcionalidade e por evidenciar verdadeiro confisco, vedado pelo art. 150, IV, da CF, deve, caso não sejam acolhidas as razões preliminares e de mérito, ser excluída ou ao menos reduzida a patamares que não configurem excesso, mantendo o tributo em patamar inferior aos percentuais já esposados, nas bases de 20% (vinte por cento) com já assentado na jurisprudência, por ser de direito e justiça.

58 Por fim, concluem que o intuito confiscatório atingiu seu ápice diante da não ocorrência de qualquer tipo de compensação de tributos sob mesmo título, já recolhidos pelos sócios, enquadrados neste prisma como devedores solidários, em clara intenção de apenas arrecadar tributos e se apropriar indevidamente dos já recolhidos, o que coloca em evidência a pessoalidade na "criação" do crédito tributário.

59 A narrativa apresentada pelo Fisco, sustentada em provas diretas cuja autenticidade não foi contestada pela defesa, induzem à conclusão de que, de forma deliberada e consciente, com fim exclusivo de reduzir a carga tributária, a impugnante se utilizou de atos formais simulados objetivando aparentar a percepção de rendimentos decorrente do negócio jurídico realizado entre seus SÓCIOS e a SAMAVI, quando, em realidade, o ganho de capital decorreu da alienação realizada pela COLLEY para SAMAVI, conduta que se enquadra entre as circunstâncias previstas nos arts. 71, e 73 da Lei 4.502/1964, capazes de qualificar a multa de ofício aplicada de acordo com o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

60 Com efeito, a formalização da exigência com aplicação da multa qualificada 150% (cento e cinquenta por cento), ocorreu justamente pela constatação da prática de simulação, conforme a circunstância descrita e caracterizada pela fiscalização e que a impugnante não logrou êxito em afastar. A comprovação da simulação demonstra claramente a participação e a intenção dolosa dos Impugnantes em impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da 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.

61 Por tudo exposto, apesar de incontestável o cabimento da qualificação da multa em comento sob a ótica deste julgador, o Autuante, por equívoco, aplicou

a multa de ofício na sua forma básica, 75% (setenta e cinco por cento), nos termos dispostos no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), por conseguinte, carece de objeto as alegativas da defesa no que tange este tema. A despeito da constatação supra, restam a serem apreciadas neste tópico as arguições da defesa relacionadas a solicitação de redução da multa a patamares de 20% (vinte por cento), a afronta aos princípios da proporcionalidade e de vedação do confisco, bem como a ausência, por parte da Fiscalização, de compensação de tributos sob mesmo título, já recolhidos pelos sócios.

63 Nesse contexto, é salutar destacar que o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, dispõe que, nos casos de lançamento de ofício, deve ser aplicada a multa de 75,00% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição quando há falta de pagamento ou recolhimento e de declaração, bem como quando a declaração é inexata. É este o teor do referido artigo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)(g.n).

64 De plano, não pode ser acatado o pedido de redução da multa postulada pela defesa, na medida em que não encontra respaldo legal. Tampouco prosperam a querela que o percentual aplicado teria o caráter de confisco (vedado pela Constituição Federal), em desrespeito ao princípio da proporcionalidade, seja pelos posicionamentos expostos nos parágrafos 14 a 18, deste voto, que devem ser observados mutatis mutandis, seja pelos motivos demonstrados a seguir:

64.1 A Constituição Federal de 1988, em seu art. 145, § 1º, determina que os impostos serão graduados em função da capacidade contributiva do contribuinte. E mais, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Deduz-se, então, que o princípio em questão é direcionado exclusivamente ao tributo e este não deve ser confundido com penalidade, equívoco cometido pelo impugnador; e

64.2 A vedação ao confisco é dirigido ao legislador. Tal princípio orienta a elaboração legislativa, que deve observar a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 1º da CF), bem como não pode dar ao tributo conotação de confisco.

65 Por fim, o princípio que norteia a imputação penal, cujo caráter é agressivo, tem o condão de compelir o contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade.

66 As sobreditas razões seguem orientações consolidadas do antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

(...)

67 Perante o apresentado, percebe-se claramente que a Administração Tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria, na qual habita a devida fundamentação normativa da aplicação de multa de ofício (art. 44 da Lei nº 9.430/96).

68 Quanto ao questionamento que houve ausência de compensação de tributos sob mesmo título, já recolhidos pelos sócios, antes da autuação combatida, quando da efetivação do lançamento pelo Fisco, por contiguidade, será apreciado no tema seguinte:

Da Responsabilidade Solidária.

Considerando que a refutação em relação a qualificação da multa de ofício carece de objeto, rejeito as demais alegações dos Impugnantes neste tema.

Da Responsabilidade Solidária

69 Concluindo a análise da peça impugnatória, a Fiscalização, conforme preceituado no art. 135, III, do Código Tributário Nacional – CTN, responsabilizou solidariamente os sócios administradores Carlos César Colley, CPF 379.833.429-34, e Mario Sérgio Colley, CPF 290.761.889-04, pelos créditos tributários levantados em desfavor da Auditada, por entender que eles participaram direta e deliberadamente dos atos dolosos traduzidos em sonegação e conluio, objetivando reduzir a incidência tributária.

70 Os impugnantes contestaram a inserção dos sócios como solidariamente responsáveis pelo débito em relação à empresa, por acreditar que a Autoridade Fazendária, fundamentada em uma forçosa e discutível interpretação de que houve sonegação, lançou como solidários aqueles que, em verdade, são os contribuintes de direito e de fato, os quais, inclusive, recolheram parte do tributo, que não foram compensados com os valores apurados na autuação.

71 Antes de julgarmos o tema questionado, releva ressaltar ilações relativas à responsabilidade solidária que contribuem para sua caracterização. A primeira é que a responsabilização solidária dos administradores da pessoa jurídica se insere no tema das garantias do crédito tributário e visa, desde logo, carrear as provas necessárias para caracterizar a responsabilidade de terceiros, assegurando-lhes a apresentação de suas razões de impugnação e, por conseguinte, o exercício do direito constitucional da ampla defesa no processo administrativo, dispensando a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de requerer o redirecionamento da execução fiscal contra sujeito passivo não incluído na Certidão de Dívida Ativa.

72 A segunda refere-se a natureza da pessoa jurídica. Trata-se de uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, quem demonstra capacidade de expressar

vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade.

73 A terceira é que enseja a responsabilização dos mandatários, prepostos e empregados diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, à época da ocorrência dos fatos geradores, quando há cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal.

74 A derradeira diz respeito a interpretação do capitulado no inciso III, do art. 135, do CTN, in verbis:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

75 O malefício que decorre da norma retro não se corporifica com uma simples participação como sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente nos atos da empresa que determina a responsabilização tributária pessoal. Há que se reconhecer a existência do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, ou seja, só se configura com a junção dos dois fatores.

76 Observa-se na Autuação combatida que os únicos sócios e administradores da COLLEY firmaram um negócio simulado, aquisição do terreno de matrícula nº 005.342 da COLLEY, visando encobrir o negócio dissimulado - correspondente a vontade real dos autores - alienação firmada entre a COLLEY e a SAMAVI, do mesmo objeto, com o fito exclusivo de fraudar a lei fiscal, quer dizer reduzir a carga tributária envolvida transferindo a tributação do ganho de capital respectivo da pessoa jurídica para pessoas física.

77 Pelas razões expostas e plenamente comprovadas nos autos, verifica-se a ocorrência dos tipos previstos para os crimes de sonegação e de conluio, conforme disposto nos arts. 71, I, e 73, da Lei 4.502/64, sendo absolutamente cabível a responsabilidade solidária dos seus sócios administradores Carlos César Colley e Mario Sérgio Colley pelos créditos tributários levantados em desfavor da Auditada, nos termos do inciso III, do art. 135, do CTN.

78 Quanto aos valores recolhidos/parcelados pelos sócios, relacionados ao ganho de capital, cujos efeitos da operação foram corretamente não acatados pelo Fisco por, conforme já exaurido neste voto, se tratar de um negócio jurídico simulado, agiu corretamente a Autoridade Fiscal em não considerá-los quando da apuração dos valores lançados, uma vez que os citados pagamentos estão vinculados aos débitos declarados nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física - DIRPF envolvidas.

79 Por outro lado, admitida a responsabilidade solidária retro e, por conseguinte, a ligação umbilical entre os débitos recolhidos/parcelados pelos sócios e os ora contestados, por se referirem ao mesmo objeto e valor, deve ser considerado como recolhido/parcelado a parcela do valor total dos autos correspondente ao total do recolhimento/parcelamento dos sócios em comento, consoante declarações de GANHO DE CAPITAL e telas do Sistema da Receita Federal do Brasil – SIPADE, anexadas aos autos, às fls. 641 a 648.

Acato parcialmente as alegações dos Impugnantes neste tema.

80 Quanto ao Auto de Infração de CSLL, decorrente das mesmas matérias fáticas descritas no Auto de Infração do IRPJ, em se tratando de tributação reflexa, deve ser observado, mutatis mutandis, o que foi decidido para o Auto de Infração principal, salvo se houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

81 Ressalvo que, quanto ao lançamento da CSLL, há um equívoco da Autoridade Fiscal, pois, quando do levantamento do valor tributável, não abateu o custo contábil do bem objeto da alienação, no valor de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), do montante da alienação R\$ 4.900.000,00 (quatro milhões e novecentos mil reais), configurando o ganho de capital em R\$ 4.700.000,00 (quatro milhões e setecentos mil reais). A planilha abaixo destaca os valores que devem ser exonerados.

	PERÍODO DE APURAÇÃO	VENCIMENTO	VALOR TRIBUTÁVEL	ALÍQUOTA %	CSLL	MULTA DE OFÍCIO
VR. LANÇADO	2010	31/03/2011	4.900.000,00	9	441.000,00	330.750,00
VR. EXONERADO	2010	31/03/2011	200.000,00	9	18.000,00	13.500,00
VR. CORRIGIDO	2010	31/03/2011	4.700.000,00	9	423.000,00	317.250,00

DA CONCLUSÃO

82 Diante de todo o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação, rejeitando a preliminar de nulidade e, no mérito, manter integralmente o crédito tributário de que trata o Auto de Infração relativo ao lançamento do IRPJ, no valor de R\$ 2.045.437,91 (dois milhões, quarenta e cinco mil, quatrocentos e trinta e sete reais e noventa e um centavos); e parcialmente o da CSLL no valor de R\$ 740.250,00 (setecentos e quarenta mil e duzentos e cinquenta reais), exonerando o valor de R\$ 31.500,00 (trinta e um mil e quinhentos reais); juntamente aos acréscimos legais correspondentes, bem como a manutenção da responsabilidade solidária atribuída aos Sócios-Administradores, considerando como recolhido/parcelado a parte do montante dos autos correspondente ao total dos valores recolhidos/parcelados pelos sócios solidários, nos termos do relatório e voto que compõem o presente julgado

Nesse sentido, pelos fundamentos a seguir expostos, entendo por manter inalterado os termos do Acórdão recorrido para **manter o mérito da exigência**, uma vez que,

conforme já mencionado, o histórico dos fatos e o acervo documental carreado aos autos, são bastantes e suficientes para conclusão de que o negócio jurídico envolvendo a alienação do terreno inscrito sob a matrícula nº 005.342, do Ofício de Registro Público de Araquari-SC, foi de fato realizada entre a COLLEY e a SAMAVI e o ganho auferido se constitui em fato gerador da tributação da IRPJ na forma de ganho de capital, cujo marco se concretizou com a assinatura do contrato de compra e venda, conforme previsto nos arts. 219, parágrafo único, e 418, do RIR/1999.

No que diz respeito a **multa de ofício**, esta também deve ser mantida nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, ressaltando que apesar do voto acima transcrita se debruçar sobre a possibilidade da qualificação da multa em razão da conduta dolosa dos recorrentes em dissimular o negócio jurídico firmado, a multa foi aplicada sem qualificação no percentual de 75%, pelo que deve ser mantida.

Por fim, no que tange a **responsabilidade solidária** dos seus sócios administradores Carlos César Colley e Mario Sérgio Colley pelos créditos tributários levantados em desfavor da Auditada, nos termos do inciso III, do art. 135, do CTN, esta deve ser mantida em função de restarem comprovados os tipos previstos para os crimes de sonegação e de conluio, conforme disposto nos arts. 71, I, e 73, da Lei 4.502/64.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa