



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

**Processo n°** 10932.720088/2015-15  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1402-003.219 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de junho de 2018  
**Matéria** IRPJ - COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CARMAX COMERCIAL LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2010, 2011

LANÇAMENTOS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO REAL

Deve ser considerado para os lançamentos efetuados o regime de tributação adotado pelo contribuinte, no caso, o Lucro Real.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2010, 2011

COFINS/PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO. LUCRO REAL.

O regime da não cumulatividade da COFINS e PIS deve ser aplicado para os contribuintes tributados pelo imposto de renda com base no lucro real.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010,2011

APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO. NINGUÉM PODE BENEFICIAR-SE DA PRÓPRIA TORPEZA.

Não pode o contribuinte aproveitar-se da conduta, em desacordo com as normas legais, de simular a compra de mercadorias de outras empresas "noteiras".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso de ofício para reformar a decisão recorrida e restabelecer os lançamentos efetuados, vencidos o relator original Demetrius Nichele Macei e os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella e Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira que negavam provimento. Nos termos do Art. 58, §13 do RICARF, foi designado pelo Presidente de Turma de Julgamento como redator ad

---

hoc para este julgamento, o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella para redigir o voto vencido. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Evandro Correa Dias. Ausentes momentaneamente os Conselheiros Sérgio Abelson e Eduardo Morgado Rodrigues.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator *ad hoc*.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Sergio Abelson (Suplente Convocado), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente Substituto).

## Relatório

Adota-se, integralmente, o relatório do Acórdão de Impugnação nº 10.57.361, proferido em 26 de agosto de 2016, pela 5ª Turma da DRJ de Porto Alegre (RS), complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

A empresa teve lavrados contra si autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 8915), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 8946), Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep (fls.8969), e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 8981). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 466.474.201,63, calculado até 10/2015. O relatório da ação fiscal está às fls. 8817/8872. A ciência dos autos de infração ocorreu em 26/10/2015, via Edital.

Houve também a lavratura de Termos de Responsabilidade Tributária contra CARLOS ROBERTO DOS SANTOS, CPF 645.695.608-06 (fls. 9031), VALDIR RIBEIRO SARMENTO, CPF 943.103.948-68 (fls. 9036), ARIovaldo RIPANI, CPF 486.273.568-15 (fls. 9041) e RAPHAEL EDUARDO SILVEIRA RIPANI, CPF 255.747.818-08 (fls. 9045). Os dois primeiros foram cientificados em 26/10/2015, por edital. Os dois últimos foram cientificados em 14/10/2015, pelos correios.

As seguintes impugnações foram apresentadas:

- CARMAX COMERCIAL LTDA., fls. 9055/9084, entregue em 23/11/2015
- VALDIR RIBEIRO SARMENTO, fls. 9092/9109, apresentada em 23/11/2015.
- CARLOS ROBERTO DOS SANTOS, fls. 9119/9135, apresentada em 23/11/2015.
- ARIovaldo RIPANI, fls. 9146/9163, apresentada em 11/11/2015
- RAPHAEL EDUARDO SILVEIRA RIPANI, fls. 9212/9229, apresentada em 11/11/2015

## RAZÕES DE AUTUAÇÃO

### Da Sociedade

A sociedade tem por objeto social o *Comércio, Importação e Exportação* de Ferro, Aço, Plásticos, Produtos Metalúrgicos, Têxteis, Resíduos e Sucatas Metálicas, Metais não Ferrosos, Instrumentos Musicais, Produtos Alimentícios, bem como a Armazenagem de Mercadorias em Geral para Terceiros.

A sociedade é formada por CARLOS ROBERTO DOS SANTOS, com 99,9% de participação societária e VALDIR RIBEIRO SARMENTO, com 0,1%.

Os anos autuados são 2010 e 2011 e neles houve a apuração dos resultados pela sistemática do Lucro Real. Cofins e PIS/Pasep foram apurados pelo regime não cumulativo.

#### DA ANÁLISE DE CHEQUES E CONTABILIDADE

A fiscalizada foi intimada e reintimada a apresentar extratos bancários. A primeira intimação foi em 6/5/2013, com o Termo de Início da Ação Fiscal.

A contribuinte apresentou extratos, mas havia lapsos de tempo não abrangidos pelos documentos, ou havia dados ilegíveis ou parcialmente legíveis, como detalhado às fls. 8821/8822, no relatório fiscal. Resultando em parte infrutíferas as tentativas de obtenção dos documentos, foi emitida, em 17/07/2013, Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF (fls. 2678/2679), solicitando extratos bancários e cópias de cheques.

A análise dos documentos bancários em confronto com os dados da contabilidade mostrou um padrão de comportamento, consistente em debitar uma conta de fornecedores, tendo como contrapartida o crédito na Conta Banco Bradesco, indicando se tratar do pagamento de duplicatas/títulos desses fornecedores. Mas, a análise das fitas/detalhes de caixa do Banco Bradesco mostram que os pagamentos foram efetuados a terceiras pessoas, físicas ou jurídicas. A autuante faz ampla amostragem no relatório fiscal. Adiante, refiro as contas contábeis em que se verificou ter ocorrido o procedimento descrito. Refiro, para cada conta, um exemplo, tal qual apresentado pela agente do fisco:

1 - A conta contábil número 2.1.1.01.0001 - FORNECEDORES DIVERSOS foi debitada, em contrapartida com a conta contábil de número 1.1.1.02.0001 - BANCO BRADESCO C/C 45.500-8 a crédito. O histórico da contabilidade indica que teria havido o pagamento de títulos/duplicatas de *fornecedores X, Y ou Z*. A análise das fitas/detalhes, no entanto, mostram que com cheques foram efetuados diversos pagamentos diferentes, inclusive a ARIIVALDO RIPANI e a SUBA FOMENTO MERCANTIL.

A agente do fisco traz, exemplificativamente, a contabilização do cheque nº 5553. A contabilidade indica o pagamento de duplicata do fornecedor RECICLACO) (primeira tabela abaixo), mas o detalhamento do banco mostra que o cheque teria servido para liquidar operações com terceiros diversos.

#### CONTABILIZAÇÃO - OPERAÇÃO DIA 27/01/2010 - CHEQUE 5553

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Valor	Histórico
27/01/2010	2.1.1.01.0001	FORNECEDORES DIVERSOS	D	317.534,28		PGTO DE DUPL. Nº. 691 RECICLACO - 5553
27/01/2010	1.1.1.02.0001	BANCO BRADESCO C/C 45.500-8	C		317.534,28	PGTO DE DUPL. Nº. 691 RECICLACO - 5553

#### FITA DETALHE DO CAIXA - OPERAÇÃO DIA 27/01/2010 - CHEQUES 5553

AGÊNCIA	CONTA	DATA	VALOR	D/C	CONTA EM NOME DE
559	45500	27/01/2010	317.534,28	D	CARMAX COMERCIAL LTDA
559	48330/3	27/01/2010	69.330,00	C	PANORAMA FUNDIÇÃO DE METAIS LTDA
559	48720/1	27/01/2010	124.728,50	C	SUBA FOMENTO MERCANTIL LTDA
1385	14911/P	27/01/2010	54.765,00	C	Antonio
1964	15867/4	27/01/2010	8.229,00	C	Formigueiro
2237	14446/0	27/01/2010	7.448,75	C	Adriano/Sergio
2937	4956/5	27/01/2010	52.545,00	C	Comercio

2 - A conta contábil número 2.1.1.01.0004 - MALOX COMÉRCIO DE METAIS LTDA foi debitada, em contrapartida com a conta contábil de número 1.1.1.02.0001 - BANCO BRADESCO C/C 45.500-8 a crédito. O histórico da contabilidade indica que teria havido o pagamento de títulos/duplicatas de títulos/duplicatas da MALOX. A análise das fitas/detalhes, no entanto, mostram que os cheques liquidaram diversos pagamentos diferentes, inclusive a ARIIVALDO RIPANI e a SUBA FOMENTO MERCANTIL.

Reproduzo um dos exemplos constantes do trabalho fiscal. Trata-se do cheque 6259. Na primeira tabela está a contabilização e na segunda, a utilização dos valores no banco.

**CONTABILIZAÇÃO - OPERAÇÃO DIA 10/01/2011 - CHEQUE 6259**

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Valor	Histórico
10/01/2011	2.1.1.01.0004	MALOX COMERCIO DE METAIS LTDA	D	397.452,19		PAGTO REF. MALOX NF. 246
10/01/2011	2.1.1.01.0004	MALOX COMERCIO DE METAIS LTDA	D	44.798,66		PAGTO REF. MALOX NF. 247
10/01/2011	1.1.1.02.0001	BANCO BRADESCO C/C 45.500-8	C		442.250,85	PG.CH.6259

**FITA DETALHE DO CAIXA - OPERAÇÃO DIA 10/01/2011 - CHEQUE 6259**

AGÊNCIA	CONTA	DATA	CHEQUE	VALOR	D/C	CONTA EM NOME DE:
559	45500	10/01/2011	6259	442.250,85	D	CARMAX COMERCIAL LTDA
156	152610/3	10/01/2011	6259	904,00	C	
559	13222/5	10/01/2011	6259	38.946,90	C	Ariovaldo
559	44069/8	10/01/2011	6259	648,20	C	
559	45500/8	10/01/2011	6259	50.000,00	C	CARMAX COMERCIAL LTDA
559	45628/4	10/01/2011	6259	1.133,67	C	Marcos
559	51643/0	10/01/2011	6259	150.000,00	C	ATURIA INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA - EPP (CLIENTE INEXISTENTE)
2894	14002/3	10/01/2011	6259	20.000,00	C	GMZ COMERCIO DE METAIS LTDA
2937	4956/5	10/01/2011	6259	100.000,00	C	Comercio
3245	10031/5	10/01/2011	6259	2.511,00	C	
3316	1434/6	10/01/2011	6259	20.000,00	C	GALERA SOBRAS INSDUTRIAS LTDA EPP

3 - A conta contábil número 2.1.1.01.0004 - - M&G COMÉRCIO DE

METAIS LTDA foi debitada, em contrapartida com a conta contábil de número 1.1.1.02.0001 - BANCO BRADESCO C/C 45.500-8 a crédito. O histórico da contabilidade indica que teria havido o pagamento de títulos/duplicatas de títulos/duplicatas da - M&G . A análise das fitas/detalhes, no entanto, mostram que os cheques liquidaram diversos pagamentos diferentes, inclusive a ARIIVALDO RIPANI e VENEZA EMP E PARTIC E ADM DE BENS LTDA.

Reproduzo o exemplo do cheque 6479

## CONTABILIZAÇÃO - OPERAÇÃO DIA 10/06/2011 - CHEQUE 6479

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
10/06/2011	2.1.1.01.0005	MG COMERCIO DE METAIS LTDA	D	192.337,74	PAGTO REF. M & G - NF Nº 85
10/06/2011	2.1.1.01.0005	MG COMERCIO DE METAIS LTDA	D	78.441,69	PAGTO REF. M & G - NF Nº 86
10/06/2011	1.1.1.02.0001	BANCO BRADESCO C/C 45.500-8	C	270.779,43	ADIANTAMENTO A FORNECEDOR CHEQUE 6479 PEDIDOS 900339AA / 900340AA A STILL.

## FITA DETALHE DO CAIXA - OPERAÇÃO DIA 10/06/2011 - CHEQUE 6479

AGÊNCIA	CONTA	DATA	VALOR	D/C	CONTA EM NOME DE
559	45500	10/06/2011	270.779,43	D	CARMAX COMERCIAL LTDA
88	67651/9	10/06/2011	12.000,00	C	Eduardo
90	135150/8	10/06/2011	8.000,00	C	CLIENTE INEXISTENTE
277	25517/3	10/06/2011	420,00	C	
550	65348/9	10/06/2011	1.000,00	C	Ivo/Roberta
559	27310/4	10/06/2011	5.000,00	C	VENEZA EMP E PARTIC E ADM DE BENS LTDA
559	51643/0	10/06/2011	200.000,00	C	ATURIA INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA - EPP

## COMPRAS DE FORNECEDORES DIVERSOS

Às fls. 8832/8837 a autuante historia a busca da confirmação de dados constantes da escrituração da contribuinte, em relação aos seguintes fornecedores: **STILL** INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALUMÍNIO E METAIS LTDA, **NEWSMETAL** COMÉRCIO DE METAIS E RESINAS LTDA, **BLACK METAIS** COMÉRCIO DE METAIS LTDA., **M G** COMÉRCIO DE METAIS FERROSOS LTDA., **DOGMA** INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA e **MALOX** COMÉRCIO DE METAIS LTDA.

O esforço da agente fiscal buscou a análise de *elementos fiscais, contábeis* e de natureza empresarial que possam dar validade e que possam comprovar a veracidade e a *materialidade de suas aquisições*. Além dos pagamentos aos fornecedores, se procurava a comprovação documental das negociações, os comprovantes de transporte das mercadorias, a comprovação do recebimento delas, a demonstração da utilização do material adquirido, o registro contábil de aquisição, registro de inventário e venda, e a relação de clientes adquirentes.

A fiscalizada entregou apenas as comprovações de pagamentos, de forma incompleta em relação a quatro fornecedores, e não entregou qualquer comprovante em relação aos fornecedores **DOGMA** e **MALOX**.

A autuante procedeu, então, a análise de cada um desses fornecedores, sendo as características abaixo, comuns a todos eles:

- omissas na apresentação de DIPJ;
- não recolhimento de tributos federais;
- inexistência de empregados registrados;

– inexistência dos prédios onde se localizariam as sociedades; moradores das redondezas afirmam desconhecer a existência de empresas que teriam funcionado nesses locais;

– pequena ou inexistência de movimentação financeira;

– grande volume de emissão de notas fiscais;

– perfil econômico social dos sócios incompatível com o volume movimentado pelas empresas, já que não possuem movimentação financeira, renda ou bens/direitos declarados.

Em que pese a pequena ou nula movimentação financeira das empresas, elas emitiram notas fiscais em vultosos valores:

– STILL emitiu em 2010 e 2011, 365 milhões de reais em notas fiscais somente para a CARMAX;

– NEWSMETAL emitiu, entre 2011 e 2013, 692 milhões de reais em notas fiscais;

– DOGMA emitiu notas fiscais em valor superior a 45 milhões de reais em 2011;

– MALOX emitiu notas fiscais no valor aproximado de 64 milhões de reais em 2011;

– BLACK METAIS emitiu notas fiscais de valor aproximado de 74 milhões de reais em 2011;

– M & G emitiu notas fiscais em torno de 50 milhões de reais em 2011.

A autuante diz que a autuada inflou artificialmente seus custos com o registro das operações inexistentes. Sob o título “modus operandi” a agente do fisco explica a forma de atuação da fiscalizada (fls. 8847):

## 7. "MODUS OPERANDI"

7.1. A CARMAX simulou em sua contabilidade operações comerciais que não existiam, sendo que estas representavam meras simulações com o objetivo de aumentar o passivo da conta de fornecedores, através de valores que não representavam reais operações mercantis. Tal fato é corroborado tanto pela própria inexistência da maioria das empresas fornecedoras, tanto pela própria mecânica das operações mercantis fictas.

7.2. Durante os andamentos dos trabalhos, constatamos que, dentre alguns de seus fornecedores, constavam empresas com registros no relatório produzido pela DRF Nova Iguaçu/RJ.

7.3. Nas diligências realizadas nessas empresas, constatamos que as mesmas apresentam "inexistências de fato" e servem para a produção de notas fiscais para o acobertamento da saída de recursos financeiros, com finalidades

distintas de operações comerciais de compra e venda. Tais transações comerciais são meras simulações.

7.4. A simulação consistia na emissão de um determinado cheque para o pagamento de um título comercial de uma fornecedora inexistente que, contabilizado em sua escrita fiscal, transparecia aos olhos dos Fiscos Estadual e Federal a efetiva realização da transação comercial que representava. O rastreamento dos recursos em nível de conta-corrente bancária demonstrava a improcedência do lançamento, já que os recursos, em verdade, eram direcionados a terceiras pessoas, físicas e jurídicas, totalmente estranhas às operações que representavam, tudo isso obviamente à margem da escrita contábil e fiscal.

7.5. Em que pese a inexistência de fato dessas empresas, que atuavam na condição de pseudofornecedoras da contribuinte CARMAX, as mesmas eram movimentadas mediante interposição de pessoas, já que os respectivos quadros sociais de direito eram compostos por pessoas cujo patrimônio declarado não apresentava representatividade econômica, conforme demonstram as declarações de Imposto de Renda Pessoa Física das mesmas.

A conclusão foi que não houve a comprovação da materialidade e veracidade da aquisição de mercadorias dos fornecedores antes referidos, levando à glosa desses custos. A conclusão da autuante é a que segue (fls. 8847):

8.1. A partir das irregularidades apontadas nesta ação fiscal e acima descritas, ao investigar as empresas fornecedoras, constatamos que várias empresas fornecedoras se apresentam em Situação Cadastral irregular e supostamente teriam vendido ao contribuinte fiscalizado nos anos calendário de 2010 e 2011, integrando desta forma o esquema fraudulento.

8.2. Apesar de intimado, o contribuinte não apresentou comprovantes de pagamentos e nem outros elementos que pudessem dar validade e que pudessem comprovar a veracidade e a materialidade de suas aquisições de mercadorias dos fornecedores, conforme intimado, que, somado ao fato de termos constatado a inexistência de fornecedores, a fiscalização concluiu pela inidoneidade das notas fiscais que lastreariam tais aquisições.

8.3. Desta forma, prejudicado o valor probatório das notas fiscais, procedemos à correspondente glosa por apropriação indevida destes custos.

8.4. E inequívoco que compete ao contribuinte apresentar outras provas de que as operações lastreadas nas notas inidôneas de fato foram realizadas. Tal é o entendimento consagrado na jurisprudência administrativa, [...].

#### Da Base de Cálculo

As compras que não foram comprovadas foram glosadas. Os totais constam de tabela às fls. 8849.

#### Da Multa de Ofício Aplicada

A autuante entendeu que houve a prática, dolosa e reiterada, de contabilizar pagamentos e operações comerciais fictícias com empresas inidôneas e inexistentes. Com isso, foi aplicada multa de ofício qualificada de 150%, por entender estar a hipótese capitulada no art. 72 da Lei nº 4.502/1964

#### DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

##### Dos Sócios

A agente do fisco entendeu que os sócios responsáveis à época do fato gerador, CARLOS ROBERTO DOS SANTOS e VALDIR RIBEIRO SARMENTO, realizaram a prática de atos ilícitos com intuito doloso de sonegação de tributos, condição na qual a Fazenda deve responsabilizá-los solidariamente, nos termos do Artigo 135 combinado com o Artigo 124, II da Lei nº 5.172/66 – CTN.

Das pessoas com interesse comum na situação que constituiu o fato gerador

A autuante entendeu que restou caracterizada na ação fiscal a sujeição passiva solidária de ARIIVALDO RIPANI e RAPHAEL EDUARDO SILVEIRA RIPANI, por terem ficado configurados como reais beneficiários das operações da empresa e, portanto, pessoalmente responsáveis pelas infrações à lei cometidas nas operações em nome da empresa autuada.

O rastreamento dos recursos da CARMAX teria mostrado que vários cheques favoreciam pessoas vinculadas à FAMÍLIA RIPANI, entre eles, ARIIVALDO RIPANI.

Durante a fiscalização da CARMAX, pela análise das fitas detalhes do caixa, a autuante identificou pagamentos a:

- ARIIVALDO RIPANI,
- SPARTACO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA  
(CADASTRO SPARTACO).
- SUBA FOMENTO MERCANTIL LTDA,
- VENEZA EMPREENDIMENTOS PARTICIPAÇÕES E  
ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA. (VENEZA)
- IPANEMA COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA  
LTDA.
- ATURIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA. e,  
A SPARTACO nomeou e constituiu como seu procurador o Sr.

ARIIVALDO RIPANI, conferindo a ele amplos e gerais poderes para gerir e administrar a sociedade. Segundo a autuante:

*De fato, ARIIVALDO RIPANI, sócio da SUBA, sem qualquer vinculação de direito com a empresa SPAPTACO, movimentava através de procuração constituída por instrumento público (INSTRUMENTO DE PROCURAÇÃO PARA ARIIVALDO RIPANI), as contas-correntes da SPAPTACO mantidas na agência bancária, demonstrando ser o principal favorecido e real beneficiário das riquezas geradas pelas atividades da SPAPTACO e, conseqüentemente, pela CARMAX, já que constatamos uma grande movimentação de recursos da CARMAX para a SPAPTACO.*

A SUBA, que tem ARIIVALDO RIPANI como sócio, possui o mesmo endereço primitivo da SPAPTACO.

Diligências realizadas na VENEZA, IPANEMA e ATURIA, para que apresentassem documentos de suporte para os recursos recebidos via depósitos bancários, resultaram infrutíferas. Após intimação e reintimação, as diligenciadas não apresentaram os documentos solicitados.

A VENEZA foi beneficiária de vultosos depósitos bancários, como revelado pela análise das fitas detalhe do caixa do Banco Bradesco. Esses depósitos estão especificados às fls. 40/42. Intimada a apresentar documentos de suporte para os depósitos, não os apresentou. A contabilização indicava que os cheques se destinavam ao pagamento de outros fornecedores, tais como, MALOX, M&G e NEWS METAL. Diz a autuante (fls. 8858):

*A Contabilidade, portanto, não espelhou a realidade neste caso, visto que estes cheques, conforme fitas detalhes do banco, liquidaram diversos pagamentos diferentes, e não constam pagamentos para VENEZA EMPREENDIMENTOS PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA.*

A autuante enfatiza que a análise do contrato social mostra que no quadro social da VENEZA há três membros da família Ripani.

Os depósitos em favor de IPANEMA estão relacionados às fls. 43/44.

A ATURIA teria recebido mais de R\$ 51 milhões nos anos de 2010 e 2011. A autuante diz que a sociedade é constituída por interpostas pessoas e que o endereço é o mesmo de outra empresa da família Ripani. Transcrevo do relatório fiscal:

*A empresa ATURIA foi constituída em 04/09/2009 e está localizada no endereço à Rua Visconde de Parnaíba, 1087, Brás, São Paulo/SP, que é o atual endereço da empresa SPAPTACO, que constituiu procuração para ARIIVALDO RIPANI.*

*Os sócios da ATURIA são as interpostas pessoas MARIA SANTOS DA PAIXÃO -*

*CPF 187.107.208-55 e MARIA CRISTINA DA SILVA - CPF 152.543.118-86.*

*MARIA SANTOS DA PAIXÃO possui irrisório patrimônio, conforme comprovam suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, e não apresentou DIRPF relativamente aos anos-calendário de 2009 e 2010 (DIRPF-MARIA SANTOS DA PAIXÃO). Seu patrimônio não é condizente com a empresa ATURIA, da qual ela é sócia, que recebeu mais de R\$ 51 milhões da CARMAX nos anos de 2010 e 2011, por meio de depósitos na conta-corrente n. 51643/0, agência 559 do Banco Bradesco (CHEQUES CARMAX PARA ATURIA E OUTROS 2010; CHEQUES CARMAX PARA ATURIA E OUTROS 2011).*

*MARIA SANTOS DA PAIXÃO é mãe de ARTUR SANTOS DA PAIXÃO, antigo sócio que constituiu a empresa CARMAX (CADASTRO RFB ARTUR E MARIA SANTOS DA PAIXÃO).*

*A sócia MARIA CRISTINA DA SILVA nunca apresentou DIRPF (DIRPF MARIA CRISTINA DA SILVA).*

Outras empresas vinculadas à família Ripani

(fls. 8860):  
A autuante também revela a atuação da família Ripani em outras empresas

A família RIPANI era responsável também pela movimentação das empresas **METALTUBOS COMÉRCIO DE METAIS LTDA** - CNPJ 54.242.805/0001-70 (CADASTRO METALTUBOS E SÓCIOS), **PIRANI IND. COM. DE METAIS LTDA** - CNPJ 46.929.212/0001-59 (CADASTRO PIRANI E SÓCIOS) e **SUPERLIGAS METAIS E LIGAS LTDA** - CNPJ 57.916.587/0001-09 (CADASTRO SUPERLIGAS E SÓCIOS), todas apresentando "confusão" de quadros societários e interligando-se em situações fáticas, inexistentes de fato, existindo apenas documentalmente em um mesmo endereço, apenas simulando salas diversas de um mesmo prédio que se encontrava para locação, conforme passaremos a expor de forma detalhada: [...]

A confusão patrimonial entre essas três sociedades teria sido reconhecida em sentença judicial decorrente de execução proposta pela Fazenda Nacional. Parte da sentença está transcrita às fls. 8861.

RAZÕES DE DEFESA

IMPUGNAÇÃO DA CARMAX COMERCIAL LTDA.

Decadência

Por força do § 4º, do art. 150, do CTN, a autoridade fiscal teria cinco anos para revisar o lançamento por homologação. No caso concreto, na data de ciência dos autos de infração, estavam decaídos os lançamentos relativos aos fatos geradores com data até 30/09/2010.

Diz não ser aplicável o art. 173, I, do CTN, eis que teria havido pagamento dos tributos e a autuação se deu pela glosa dos documentos considerados inidôneos e não por

falta de pagamento. Por outro lado, não teria sido provado nos autos que teria havido fraude, dolo ou simulação. E, caso houvesse alguma dessas situações, a autoridade tributária deveria ter notificado o contribuinte dentro do prazo de 5 anos para revisão do lançamento.

Enfatiza que o art. 173 do CTN busca proteger a interpretação e aplicação da legislação tributária feitas exclusivamente pela administração pública, independentemente de qualquer ato do particular, o que não acontece com os tributos sujeitos a lançamento por declaração.

#### Do cerceamento de defesa

O Fisco Federal não teria logrado sucesso para encontrar a empresa NEWSMETAL e seus sócios. Em razão disso e em razão do que consta no SINTEGRA da Secretaria de Fazenda de São Paulo, teria havido presunção de que a sociedade estaria inapta.

Acontece que não consta do processo a data em que houve a publicidade da inabilitação dessa e de outras fornecedoras da contribuinte, quais sejam: STILL, DOGMA, MALOX, BLACK METAIS e M&G. Requer que a Fazenda do Estado de São Paulo seja intimada a fornecer a data da publicidade da inabilitação dessas empresas, como forma de prestigiar a boa fé da contribuinte. Traz jurisprudência.

A autuada não teve acesso aos autos do procedimento fiscalizatório promovido contra a NEWSMETAL. Quando efetuava compras, pesquisava no SINTEGRA e nada constava que desabonasse a fornecedora.

A situação caracteriza cerceamento do direito de defesa, o que implica nulidade dos lançamentos efetuados.

Reclama, também da anotação no termo de verificação fiscal de que “Este trabalho está sob acompanhamento do Ministério Público Federal”, sem qualquer outra informação que justifique os motivos de tal acompanhamento. Não sabe se esse acompanhamento estaria relacionado à NEWSMETAL. Isso corroboraria a existência de cerceamento de defesa.

#### Contradição na Motivação

A impugnante reclama de contradição na motivação do lançamento, o que não permitiria a compreensão dos fundamentos pelos quais a fiscalização glosou as operações comerciais. Diz (fls. 9066)

*48. No “item 7” do “Termo de Verificação e Constatação de Ação Fiscal”, a fiscalização afirma que as operações feitas com as empresas fornecedoras seriam meras simulações, com o objetivo de aumentar o passivo da conta de fornecedores. Por outro lado, no “item 9.3”, tais operações supostamente inexistentes serviriam apenas para regularizar no estoque da empresa, a existência de mercadorias sem origem.*

*49. Afinal, na concepção da Auditora expressa na narrativa dos fatos, as mercadorias existiriam, ou, simplesmente, os documentos fiscais serviriam para aumentar a conta do passivo? Se existiam, como decorrência, a conta*

*do passivo não seria aumentada, tendo em vista a efetiva saída das mercadorias.*

#### Da Quebra do Sigilo Bancário

A autuante teria partido da premissa de que *todos são culpados até que se prove o contrário*. Assim, o sócio Carlos Roberto dos Santos nunca foi intimado a apresentar esclarecimentos sobre a origem dos recursos que lhe permitiram constituir a empresa.

Mesmo assim, a agente do fisco, por considerar que a empresa estava constituída por interposta pessoa, formulou Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira. Portanto, a partir de ilações sem provas e ausência de diligências suficientes por parte do agente fiscal, o sigilo bancário da Recorrente foi quebrado. Ora, a própria Lei Complementar nº 105/2001, somente autoriza ao Fisco requerer informações às instituições financeiras quando esses documentos sejam considerados indispensáveis.

Traz jurisprudência acerca da necessidade de provimento judicial para acesso às informações bancárias. Com base no Regimento Interno de Carf, pede o sobrestamento do feito até que sobrevenha decisão definitiva do STF no caso paradigma lá em análise.

#### Do “ônus da prova” versus “dever de provar” do Fisco

A administração teria suposto a prática de um ilícito pelo contribuinte, mas não cumpriu seu dever de provar o alegado.

O Sr. Carlos Roberto dos Santos era o responsável pela administração da empresa, assinando todos os cheques. Tinha formação e competência para tal. O fisco, apenas em razão de o sócio não retirar altas somas da empresa e ter uma vida simples, entendeu ser interposta pessoa. Tudo sem aprofundar a investigação.

#### Da legitimidade e existência das operações

As notas fiscais e respectivos cheques emitidos para saldar as duplicatas provariam a legitimidade e existência das operações.

As conclusões do fisco são meras conjecturas que ferem o dever de administração provar o alegado. Sem prova não há que se falar em simulação.

#### Do estorno dos valores das NF de entrada e não de saída

A agente do fisco não teria analisado a saída de mercadorias da empresa.

Diz que se a mercadoria era fictícia, necessariamente teria a fiscalização que apurar os documentos de saída e estornar os valores glosados, o que não foi feito. Esse equívoco onera a contribuinte, que tem sua conta de passivo diminuída, sem que haja diminuição proporcional em suas saídas.

Acrescenta que: *por outro lado, se a mercadoria existia, sendo as notas fiscais utilizadas apenas para dar origem, não houve diminuição da base de cálculo do tributo, mas infração de outra ordem, o que poderia ser apurado apenas com a verificação da saída das mercadorias.*

### Da correta apuração da base de cálculo do IRPJ/CSLL

O Lucro Real tem origem no lucro líquido apurado na escrituração contábil, originado do confronto entre receitas auferidas e custos incorridos. A apuração do Custo das Mercadorias Vendidas – CMV leva em conta o estoque inicial, as compras realizadas e os estoques finais. Assim, o valor que deve ser considerado na determinação do lucro líquido é o CMV e não simplesmente o total das compras efetuadas no período de apuração, como teria feito a auditora fiscal.

Um dos componentes do CMV é o valor das compras efetuadas dos fornecedores. Se as compras forem desclassificadas, o valor destas deve ser excluído do cálculo do CMV e, ao mesmo tempo, excluir o valor destas mercadorias que estejam compondo o valor dos estoques finais.

Também seria necessário considerar que o cálculo do CMV leva em conta os impostos recuperáveis (ICMS, PIS, Cofins, etc.) além da adoção do Custo Médio Ponderado, utilizado para avaliação dos estoques.

### Da necessidade da produção de prova pericial contábil

Ao falar da necessidade de produção de prova pericial parece ter a defesa se equivocado, eis que reclama já ter sido indeferida tal prova, assim (fls. 9078, sublinhei):

Lastreada nas disposições acima, além, é claro, da garantia constitucional veiculada no art. 5º, LV1, que irradia efeitos para todo o ordenamento jurídico, a ora Requerente requereu em sua defesa, a produção de prova pericial contábil, indicando perito e formulando as questões que entende necessárias para provar seus argumentos, o qual, todavia, foi indeferido.

Diz que objetiva provar que não houve análise das notas fiscais de saída das mercadorias. Tivesse havido isso, o resultado da ação fiscal seria diferente. Conjectura que a fiscalização poderia chegar a duas conclusões:

- (i) Mantivesse o auto de infração e estornasse da saída os valores já glosados na entrada, por considerá-los fruto de mercadorias inexistentes, o que teria por resultado um ajuste da base de cálculo ou;
- (ii) Alterar sua opinião, na medida em que as mercadorias foram efetivamente vendidas, o que significa que as operações existiram, isto é, as mercadorias efetivamente entraram na Impugnante.

### Da Inaplicabilidade da Multa Agravada

Não teria havido comprovação de simulação, fraude ou conluio que autorizasse a aplicação da multa de 150%. Houve mera *presunção absoluta* por parte do Fisco.

Traz jurisprudência acerca da necessidade de comprovação do evidente intuito de fraude.

### Dos requerimentos

A defesa requer o cancelamento das exigências sob os seguintes fundamentos:

*102.1 - Requer seja reconhecida a decadência do lançamento efetuado nos autos do procedimento, com base no art. 150, § 4º, do CTN;*

*102.2 - Caso não seja esse o entendimento de Vossa Senhoria, requer seja declarada a nulidade do lançamento em virtude de cerceamento do direito de defesa;*

*102.3 - De forma alternativa, caso nenhum dos pedidos anteriores seja julgado procedente, que se reconheça a inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário, ou, ainda, que se suspenda o procedimento em virtude de repercussão geral sobre a matéria no Superior Tribunal Federal;*

*102.4 - Requer que se reconheça a legitimidade das operações realizadas pela Impugnante, o que ficará cabalmente demonstrada com a realização da perícia requerida em item III.5.5 e 116;*

*102.5 - Por derradeiro, pede-se a desconstituição da multa qualificada e da consequente representação fiscal para fins criminais, tendo em vista inexistir prova de dolo, fraude ou simulação.*

Requer também a intimação da Fazenda do Estado de São Paulo para fornecer dados que especifica.

Requer diligência para que se analisem os *documentos que retratam as saídas da empresa.*

Requer, também, a produção de perícia contábil financeira para a qual formula quesitos e indica perito. Os quesitos são os que seguem:

*116.1- Contabilmente é possível que uma empresa, ao mesmo tempo em que insere documentação simulada apenas para aumentar a conta do passivo, utilize essa mesma documentação para dar origem a mercadorias sem lastro em documentos fiscais? Existiria uma impossibilidade lógica para a prática desses dois atos?*

*116.2- De acordo com os fatos narrados pela fiscalização houve análise dos documentos de saída da empresa Impugnante?*

*116.3- Pelo fato de glosar as compras de mercadorias efetuadas das mencionadas empresas fornecedoras, deveria a Sra. Auditora Fiscal subtrair tais valores também das operações de saída declaradas pela empresa?*

*116.4- Existe alguma irregularidade nos pagamentos efetuados pela Impugnante com relação às notas fiscais apresentadas?*

*116.5- Confrontando os documentos fiscais da Impugnante, queira o Sr. Perito esclarecer se as mercadorias objeto das notas fiscais hostilizadas, deram efetiva entrada no estoque da Impugnante e, posteriormente, saída.*

116.6- *Em sendo afirmativa a resposta ao quesito anterior, queira o Sr. Perito informar quais documentos comprovam essa afirmação.*

116.7- *A operação de compra e venda exteriorizada nas notas fiscais hostilizadas foram efetivamente pagas pela Impugnante ao fornecedor? Favor descrever o percurso desses pagamentos e informar os documentos que comprovam tais fatos.*

116.8- *Analizando os documentos da Impugnante e fatos descritos, é possível ao Sr. Perito afirmar se a operação de compra e venda exteriorizada nas notas fiscais hostilizadas é real?*

116.9- *Há mais alguma observação que queira fazer o Sr. Perito e que sejam úteis para elucidar eventuais dúvidas na contabilidade da empresa?*

#### Da apresentação de documentos após o prazo de impugnação

A autuada apresentou impugnação em 23/11/2015. Em 02/05/2016 voltou ao processo (fls. 9304), juntando os documentos de fls. 9305/90308 e 9309/9328.

O primeiro desses documentos é petição em que, alegando o princípio da verdade material, pede a juntada de *laudo técnico*, com o qual pretende formular a seguinte prova, *ipsis litteris*:

*4. Notadamente, a Impugnante quer provar por intermédio do laudo pericial (Doc. 01), que ora pede juntada, que não houve análise das notas fiscais de saída das mercadorias, o que permitiria que a fiscalização chegasse ao menos a duas conclusões:*

*(i) Mantivesse o auto de infração e estornasse da saída os valores já glosados na entrada, por considerá-los fruto de mercadorias inexistentes, o que teria por resultado um ajuste da base de cálculo ou;*

*(ii) Alterar sua opinião, na medida em que as mercadorias foram efetivamente vendidas, o que significa que as operações existiram, isto é, as mercadorias efetivamente entraram na Impugnante.*

Reforça o pedido de perícia técnica.

O *laudo técnico* firmado por *contabilista*, responde aos quesitos há pouco reproduzidos neste relatório.

Entre outras conclusões o *laudo técnico* refere que os valores computados como custos não foram os totais das compras efetuadas, como afirmado pela fiscalização, mas os CMV'S (Custo das Mercadorias Vendidas) apurados conforme demonstrado nos Quadros nº 01 e 02. Diz ainda (fls. 9316):

*Se eventualmente estiver correta a interpretação da auditoria fiscal e as compras efetuadas aos fornecedores questionados forem desqualificadas, o valor destas será excluído do cálculo da CMV. mas ao mesmo tempo será*

*preciso excluir o valor destas mercadorias que eventualmente estejam compondo o valor dos Estoques Finais, no todo ou em parte.*

O laudo diz que as operações contestadas pelo fisco *aparentam ser reais* e que com a análise apenas dos registros contábeis é *impossível constatar se, efetivamente, os valores pagos foram entregues às pessoas físicas ou jurídicas indicadas nesses registros*. Traz considerações sobre a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

#### IMPUGNAÇÃO DA VALDIR RIBEIRO SARMENTO

O impugnante VALDIR RIBEIRO SARMENTO repete argumentos de defesa também utilizados pela CARMAX. Para evitar redundância, deixo de reproduzi-los novamente. Os argumentos dizem respeito à decadência, nulidade do lançamento por contradição na motivação, o ônus de provar versus o dever de prova e inaplicabilidade da multa agravada.

#### Da Não Disponibilização do Processo Digital no E-CAC

O processo não teria sido disponibilizado no ambiente virtual do E-CAC para acesso, o que obrigou a defesa a obter cópia por gravação em *pen drive*.

Alega que tem o direito de acessar os autos eletrônicos do processo administrativo mediante utilização de seu certificado digital. A não disponibilização para consulta é agressão aos princípios do contraditório e ampla defesa. Pede a nulidade do procedimento.

#### Da Impossibilidade de Responsabilização Solidária

O impugnante nunca teria administrado a CARMAX e detinha apenas 0,10% do capital social.

O dispositivo legal que autorizaria a inclusão do Impugnante como corresponsável seria o art. 135, do CTN, que estabelece a responsabilidade pessoal do administrador pelos créditos correspondentes e obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Haveria erro de direito na subsunção dos supostos fatos ilícitos à norma do art. 135 do CTN, porque não se trata de solidariedade, mas sim de responsabilidade pessoal. Diz (fls. 9102):

*Logo, não se trataria de responsabilidade solidária, mas pessoal, existindo erro de direito quanto à subsunção do fato (não provado) à norma errônea, que não se aplica.*

Pede a nulidade do procedimento. O erro de aplicação do direito não poderia mais ser revisto, o que implicaria mudança de critério jurídico.

#### Da ilegitimidade para figurar no pólo passivo – nunca praticou atos de gestão

O Impugnante nunca teria praticado atos de gestão. Afirma que o Sr. CARLOS ROBERTO DOS SANTOS, por escritura pública, certificará que todos os atos de gestão foram por ele praticados.

Todos os atos de gestão, inclusive assinatura de cheques e as ordens de compra eram assinados pelo Sr. CARLOS ROBERTO. Não haveria, nos autos, nenhum documento assinado pelo impugnante.

O art. 135 do CTN determinaria a responsabilidade pessoal pelas obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social, o que não estaria provado nos autos. Como o impugnante não praticava atos de gestão, nenhum ato – lícito ou ilícito – pode ser imputado a ele.

#### Da Inexistência de Provas da Prática de Ato Ilícito

A conclusão de que o Impugnante seria beneficiário das operações da empresa e um dos mentores intelectuais da suposta fraude é *desprovida de qualquer indício razoável*. Diz:

*Como dito linhas atrás, o Impugnante auxiliou seu sócio na constituição de pessoa jurídica limitada, possuindo apenas 0,10% do capital social. Além disso, jamais praticou atos de gestão, não assinava cheques, não contratava com fornecedores ou clientes e tampouco admitia ou demitia empregados, conforme se depreende de escritura pública a ser lavrada pelo sócio administrador da empresa, CARLOS ROBERTO DO SANTOS.*

[...]

*Deveria a fiscalização agir com eficiência e, no prazo decadencial, ter diligenciado, para se certificar dos fatos, ou, no mínimo, arguir o Impugnante a fim prestar esclarecimentos, sobre a origem dos recursos que lhe permitiram constituir a empresa, em obediência ao princípio da verdade material.*

#### Do Pedido de Diligência

A impugnante requer, entre outros, a sua exclusão como corresponsável pelas obrigações tributárias por, alegadamente, nunca ter praticado atos de gestão. Para provar o alegado, requer sejam os autos baixados em diligência para oitiva de funcionários, fornecedores e clientes, que poderiam comprovar que o Impugnante jamais geriu a empresa CARMAX.

#### Da apresentação de documentos após o prazo de impugnação

O Sr. Valdir Ribeiro Sarmiento voltou ao processo em 03/05/2016, por meio da petição de fls. 9331, solicitando a juntada de escritura pública *na qual o Sr. Carlos Roberto dos Santos, declarou ser ele o responsável por todos os atos de gestão da empresa autuada*. A escritura está às fls. 9335.

#### IMPUGNAÇÃO DE RAPHAEL EDUARDO SILVEIRA RIPANI

O impugnante RAPHAEL EDUARDO SILVEIRA RIPANI repete argumentos de defesa também utilizados pela CARMAX e por VALDIR RIBEIRO SARMENTO. Para evitar redundância, deixo de reproduzi-los novamente. Os argumentos dizem respeito à decadência, ausência de disponibilização do processo digital no E-CAC,

nulidade do lançamento por contradição na motivação, o ônus de provar versus o dever de provar e inaplicabilidade da multa agravada.

A autuante teria considerado o impugnante como real beneficiário das operações da empresa, restando caracterizada a sujeição passiva solidária de fato. Diz a defesa:

*Tal assertiva teve como fundamento a ligação familiar do Impugnante com ARIIVALDO RIPANI, o qual, no entendimento da Sra. Auditora Fiscal, movimentava através de procuração pública as contas-correntes de uma outra empresa, que não a autuada, qual seja, a empresa SPARTACO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA., demonstrando ser o principal favorecido das riquezas geradas pelas atividades não só da SPARTACO, como também da autuada, CARMAX, já que afirma ter constatado uma grande movimentação de recursos da CARMAX para a SPARTACO.*

Nulidade – Erro de Direito – Impossibilidade de Responsabilização Solidária

Os dispositivos legais que, segundo o fisco, autorizariam a inclusão do Impugnante como *corresponsável* seriam os arts. 135 e 137 do CTN. O primeiro estabeleceria a responsabilidade pessoal do administrador pelos créditos correspondentes e obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. O segundo dispositivo determinaria a responsabilidade pessoal ao agente quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito.

Não se trataria, portanto de solidariedade, comi diz a autuante, mas de responsabilidade pessoal. Teria incorrido a agente do fisco em erro de direito na subsunção dos supostos fatos ilícitos à norma dos arts. 135 e 137 do CTN.

A autuante entendeu que ARIIVALDO RIPANI seria o principal favorecido pelas riquezas geradas pelas atividades da SPARTACO e da CARMAX. Já o impugnante seria empregado dessa última empresa e, com isso, se enquadra nas exceções do art. 137 do CTN.

Também sobre o art. 135 do CTN, a doutrina seria uníssona em sua caracterização como responsabilidade pessoal.

Conclui:

*Em suma, inexistente a possibilidade de aplicação de responsabilidade solidária com fundamento nos arts. 135, III, e 137, do CTN, mas responsabilidade pessoal, existindo erro de aplicação do direito, que não pode ser mais revisto, o que torna nulo o ato administrativo, na medida em que implicaria mudança de critérios jurídicos pela autoridade administrativa, conforme art. 146, do CTN.*

Da Inexistência de Provas da Prática de Ato Ilícito

O impugnante reafirma ter sido apenas empregado da SPARTACO e enfatiza que a ligação familiar com ARIIVALDO RIPANI não o torna beneficiário das riquezas geradas pela SPARTACO e CARMAX. Reproduzo parte da impugnação (fls. 9226):

*Ora, o Impugnante realmente possui ligação familiar com ARIIVALDO RIPANI, o que, todavia, não permite à Agente Fiscal concluir que o fato de ser filho dele, o torna real beneficiário das riquezas geradas pelas atividades da SPARTACO e pela CARMAX, ora autuada.*

**56.** *Isto porque, primeiramente, o Impugnante, foi **funcionário da empresa SPARTACO**, devidamente registrado, de 02/02/2009 a 19/07/2013 (Doc. 04), exercendo o cargo de Gerente Administrativo, cuja renda **salarial** era totalmente **compatível** com a sua **movimentação** bancária, conforme se **comprova** por intermédio dos extratos da sua conta bancária em anexo (Doc.05)*

**57.** *Do mesmo modo, demonstra sua Declaração de Imposto de Renda PF referente ao ano-calendário de 2009 (Doe. 06), período objeto da autuação da SPARTACO, a compatibilidade com os valores movimentados em conta e com o salário recebido.*

**58.** *Ademais, seu pai ARIIVALDO, trabalhava como vendedor da empresa SPARTACO, e recebia comissões de venda, capazes de justificar sua movimentação bancária, apresentada em sua impugnação ao presente auto.*

**59.** *Ainda, com relação à suposta movimentação das contas da empresa por ARIIVALDO, por intermédio de procuração pública, convém esclarecer que ela não foi utilizada no período autuado em relação a SPARTACO, e foi lavrada apenas por cautela do Sr. Spartaco Taddeo, sócio da empresa, em razão da idade, conforme por ele declarado na **Escritura Pública**, em anexo (Doe. 07)*

**60.** *Assim, Raphael e Ariovaldo, respectivamente filho e pai, têm vínculos com a SPARTACO, de ordem trabalhista (Raphael) e de prestação de serviços (Ariovaldo), que não é condição suficiente para a conclusão de que o Impugnante era o real beneficiário das riquezas geradas pelas atividades da SPARTACO, e conseqüentemente, da CARMAX.*

#### IMPUGNAÇÃO DE CARLOS ROBERTO DOS SANTOS

O impugnante CARLOS ROBERTO DOS SANTOS repete argumentos de defesa também utilizados pela CARMAX e por outros impugnantes. Para evitar redundância, deixo de reproduzi-los novamente. Os argumentos dizem respeito à decadência, ausência de disponibilização do processo digital no E-CAC, nulidade do lançamento por contradição na motivação, o ônus de provar versus o dever de provar e inaplicabilidade da multa agravada.

Nulidade – Erro de Direito – Impossibilidade de Responsabilização Solidária

O dispositivo legal que autorizaria a inclusão do Impugnante como corresponsável seria o art. 135, do CTN, que estabelece a responsabilidade pessoal do

administrador pelos créditos correspondentes e obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Haveria erro de direito na subsunção dos supostos fatos ilícitos à norma do art. 135 do CTN, porque não se trata de solidariedade, mas sim de responsabilidade pessoal.

Diz (fls. 9102):

*Logo, não se trataria de responsabilidade solidária, mas pessoal, existindo erro de direito quanto à subsunção do fato (não provado) à norma errônea, que não se aplica.*

Pede a nulidade do procedimento. O erro de aplicação do direito não poderia mais ser revisto, o que implicaria mudança de critério jurídico.

#### Da Inexistência de Provas da Prática de Ato Ilícito

O fisco entendeu – sem provas – ser o impugnante beneficiário das operações da empresa e um dos mentores intelectuais da suposta fraude. Basicamente sustentaram a conclusão fiscal o fato de o impugnante ter se declarado isento de IRPF no ano da constituição da empresa e possuir *patrimônio insignificante*. Por outro lado, *a empresa do Impugnante não teria atividades* que justificassem as vultosas operações bancárias que atingiram mais de 609 milhões de reais. Diz (fls. 9131)

*52. Ora, o fato de haver se declarado como isento no ano de 2003, quando da*

*abertura da pessoa jurídica não é condição suficiente para a conclusão de que o Impugnante não possuía condição financeira para constituir a empresa CARMAX.*

*53. Na verdade, trata-se de um projeto de vida, que o Impugnante pode levar a cabo somente após sua aposentadoria. Reuniu clientes que por confiança e amizade proporcionaram o início do negócio.*

*54. Esse mesmo raciocínio se aplica às dilações feitas pela autoridade fiscal, no que tange à inexistência de atividades comerciais ou industriais suficientes para justificar as operações interbancárias.*

*55. Aliás, o Impugnante, em nenhum momento foi indagado acerca das condutas que a Agente Fiscal presumiu fraudulentas, ou sequer intimado a apresentar esclarecimentos/documentos, partindo a autoridade fiscal da falsa premissa jurídica que TODOS são culpados até que provem o contrário!*

#### IMPUGNAÇÃO DE ARIIVALDO RIPANI

O impugnante ARIIVALDO RIPANI repete argumentos de defesa também utilizados pela CARMAX e por outros impugnantes. Para evitar redundância, deixo de reproduzi-los novamente. Os argumentos dizem respeito à decadência, ausência de

disponibilização do processo digital no E-CAC, nulidade do lançamento por contradição na motivação, o ônus de provar versus o dever de provar e inaplicabilidade da multa agravada.

#### Nulidade – Erro de Direito – Impossibilidade de Responsabilização Solidária

Os dispositivos legais que, segundo o fisco, autorizariam a inclusão do Impugnante como *corresponsável* seriam os arts. 135 e 137 do CTN. O primeiro estabeleceria a responsabilidade pessoal do administrador pelos créditos correspondentes e obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. O segundo dispositivo determinaria a responsabilidade pessoal ao agente quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito.

Não se trataria, portanto de solidariedade, como diz a autuante, mas de responsabilidade pessoal. Teria incorrido a agente do fisco em erro de direito na subsunção dos supostos fatos ilícitos à norma dos arts. 135 e 137 do CTN.

O impugnante foi incluído como responsável pelas obrigações tributárias da empresa SPARTACO, em autuação anterior, e agora da empresa CARMAX, por ser, supostamente real beneficiário das operações e ser, portanto, pessoalmente responsável pelas infrações à lei cometidas nas operações em nome da autuada.

No tocante à SPARTACO, diz que se enquadra nas exceções previstas no inciso I do art. 137 do CTN. Sobre o art. 135 do CTN, a doutrina seria uníssona em sua caracterização como responsabilidade pessoal.

Conclui:

*Em suma, inexistente a possibilidade de aplicação de responsabilidade solidária com fundamento nos arts. 135, III, e 137, do CTN, mas responsabilidade pessoal, existindo erro de aplicação do direito, que não pode ser mais revisto, o que torna nulo o ato administrativo, na medida em que implicaria mudança de critérios jurídicos pela autoridade administrativa, conforme art. 146, do CTN.*

#### Da Inexistência de Provas da Prática de Ato Ilícito

O fisco entendeu – sem provas – ser o impugnante beneficiário das operações da empresa e um dos mentores intelectuais da suposta fraude. Basicamente sustentou a conclusão fiscal o fato de no rastreamento de recursos da empresa CARMAX ter sido constatado que pagamentos favoreciam pessoas vinculadas à família RIPANI. Diz não ter vinculação de direito com a SPARTACO, movimentava as contas dela por meio de procuração constituída por instrumento público. Outro ponto de apoio da agente do fisco seria a suposta interposição de pessoas no quadro societário da CARMAX visando o não atingimento dos nomes dos reais beneficiários.

Diz que a ligação familiar com RAPHAEL RIPANI não o torna real beneficiário das riquezas geradas pelas atividades da SPARTACO e pela CARMAX.

O impugnante foi representante comercial da SPARTACO e participava do quadro social da SUBA e da VENEZA. Isso não constitui infração e não o torna responsável tributário.

Os rendimentos do impugnante seriam compatíveis com sua movimentação bancária. Junta declaração de imposto de renda do ano-calendário 2009, ano fiscalizado na SPARTACO e cópia de extratos bancários.

Diz (fls. 9159):

*Assim, Raphael e Ariovaldo, respectivamente filho e pai, têm vínculos com a SPARTACO, de ordem trabalhista (Raphael) e de prestação de serviços (Ariovaldo), que não é condição suficiente para a conclusão de que o Impugnante era o real beneficiário das riquezas geradas pelas atividades da SPARTACO, e conseqüentemente, da CARMAX.*

Reclama nunca ter sido intimado para esclarecer a situação.

Passo, agora, a complementar o relatório acima colacionado.

As impugnações apresentadas foram julgadas procedentes para cancelar as exigências., tendo concluído a DRJ que:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

CONTABILIDADE IMPRESTÁVEL. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancárias realizadas pela empresa. A lei, ao prever o arbitramento do lucro nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação. Verificado que a contabilidade não registra grande parte das transações realizadas pela empresa, impõe-se o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, bem como a apuração do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010, 2011

COFINS/PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO. LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE.

O regime da não cumulatividade da COFINS e PIS deve ser aplicado para os contribuintes tributados pelo imposto de renda com base no lucro real.

Verificada a necessidade de arbitramento de lucro, aplica-se a sistemática cumulativa à COFINS e PIS.

Processo nº 10932.720088/2015-15  
Acórdão n.º **1402-003.219**

**S1-C4T2**  
Fl. 9.448

---

Em virtude de terem sido julgadas procedentes todas as impugnações, para cancelar as exigências, recorreu de ofício a DRJ, em obediência ao limite de alçada fixado pela Portaria MF nº 03, de 3 de janeiro de 2008.

É o relatório

## Voto Vencido

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator *ad hoc*

Na condição de Relator *Ad hoc* designado em razão de, quando da conclusão do presente julgamento, não mais pertencer a este N. Colegiado o I. Conselheiro Demetrius Nichele Macei (então, Relator original do feito nessa Instância), aplico integralmente os termos e razões da minuta completa de Voto meritório que foi, nos termos do RICARF vigente, regularmente depositado por tal Julgador, no momento da primeira apreciação, debate e votação sobre o processo.

"Conheço do recurso de ofício em razão do montante exonerado de crédito tributário pela DRJ de origem.

Em síntese, a DRJ de Porto Alegre, através do v. acórdão nº 10-57.361, 5ª Turma, exonerou o contribuinte dos autos de infração lavrados, dando provimento a respectiva impugnação, haja vista que se a fiscalização não conferiu credibilidade à contabilidade do contribuinte, a legislação que prevê a possibilidade de arbitramento do lucro deve ser respeitada e aplicada quanto à forma de tributação (art. 530 do RIR/99 e art. 47, da Lei 8.981/95), não se justificando a apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS nos moldes feitos pela fiscalização, com base no lucro real.

Conforme se observa no v. acórdão da DRJ, p. 9359, tem-se “autuação em que houve glosa de compras por serem consideradas fictícias” e, por outro lado, “foi mantida a apuração pelo Lucro Real”, com a incidência de IRPJ e CSLL sobre o “montante das compras glosadas”. “Cofins e PIS/Pasep foram apurados pela sistemática da não cumulatividade”.

A DRJ verificou que o contribuinte apurou seus resultados, no período fiscalizado, pela sistemática do Lucro Real, a qual exige a escrituração de todas as receitas, resultados operacionais e não operacionais, de todos os custos e despesas da empresa, bem como sua regular contabilização e comprovação.

Constatou, ainda, que, nos termos do RIR/99, entre os livros obrigatórios para os contribuintes que apuram resultados pelo lucro real, está o Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário (art. 260 c/c 190, II do RIR/99) para, na sequência, descendo ao caso concreto, informar que, pelo que consta no processo, “é impossível a apuração dos resultados pelo lucro real, dadas as infrações identificadas” pela fiscalização.

Em resumo, os dados informados em DIPJ a título de Custo das Mercadorias Vendidas - CMV, considerando os valores glosados pela fiscalização, “não foi a totalidade das compras consideradas como custo para fins de apuração do lucro real”. Veja-se quadro na p. 9361:

PERÍODO	COMPRAS CONSIDERADAS NO CMV (DIPJ)	GLOSA COMPRAS A.I.
2010	199.993.387,65	185.187.709,84
2011	198.227.666,35	196.965.543,62

Conforme disposto no v. acórdão da DRJ, “a agente do fisco informa que glosou os valores das notas fiscais irregulares lançados na Contabilidade, apresentada via SPED Contábil, na conta 4.1.1.01.0001 – COMPRA DE MATERIAIS DE REVENDA (fls. 8849)” e que “sobre o valor de compras glosado foi calculada a incidência de IRPJ e CSLL. Em outros termos, as alíquotas dos tributos incidiram diretamente sobre os valores de compras glosadas”, não havendo, portanto, a recomposição do lucro real.

E, com base nas DIPJ dos anos calendários 2010 e 2011 (fls. 186/320) e nos valores de compras glosadas, concluiu a DRJ que “a glosa de compras efetuadas nos autos de infração é superior ao total de compras consideradas para formação do CMV, na DIPJ. Ou seja, foi glosado um custo não considerado como tal para fins de apuração do Lucro Real”. Veja-se o quadro apresentado no v. acórdão da DRJ, e as observações feitas a partir das informações do quadro:

PERÍODO	DIPJ - COMPRAS	GLOSA COMPRAS A.I.	
<b>1º T 2010</b>	R\$ 52.445.883,60	R\$ 54.748.840,98	
<b>2º T 2010</b>	R\$ 57.048.624,02	R\$ 47.595.127,61	
<b>3º T 2010</b>	R\$ 40.494.997,46	R\$ 34.077.926,98	
<b>4º T 2010</b>	R\$ 50.003.882,57	R\$ 48.765.814,27	
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 199.993.387,65</b>	<b>R\$ 185.187.709,84</b>	<b>92,6%</b>
<b>1º T 2011</b>	R\$ 44.441.977,84	R\$ 36.937.600,79	
<b>2º T 2011</b>	R\$ 41.982.343,15	R\$ 45.687.384,79	
<b>3º T 2011</b>	R\$ 51.528.562,77	R\$ 59.258.383,62	
<b>4º T 2011</b>	R\$ 60.274.782,59	R\$ 55.082.174,42	
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 198.227.666,35</b>	<b>R\$ 196.965.543,62</b>	<b>99,4%</b>

Podemos perceber que no 1º Trimestre de 2010 e no 2º e 3º trimestres de 2011 a glosa de compras efetuadas nos autos de infração é superior ao total de compras consideradas para formação do Custo das Mercadorias Vendidas - CMV, na DIPJ. Ou seja, foi glosado um custo não considerado como tal para fins de apuração do Lucro Real. Assim, tal glosa é ato fática e juridicamente impossível: glosar custos que a contribuinte não declarou.

E a incongruência não está somente nesses trimestres referidos. Como se percebe na tabela anterior, a glosa do custo das compras realizadas, quando não é maior, é sempre muito próxima do total das compras formadoras do CMV. Fazendo a totalização anual, tivemos que 92,6% das compras consideradas como custo foram glosadas em 2010 e 99,4% glosadas em 2011. Há, então, uma desconsideração da quase totalidade das compras consideradas no custo.

Por outro lado, destaca a DRJ que o contribuinte auferiu receitas significativas com a revenda de mercadorias. Veja-se o quadro:

<b>PERÍODO</b>	<b>COMPRAS NÃO GLOSADAS</b>	<b>RECEITA C/ MERCADORIAS</b>
<b>1º T 2010</b>	0	46.911.735,93
<b>2º T 2010</b>	9.453.496,41	47.154.004,14
<b>3º T 2010</b>	6.417.070,48	35.593.145,94
<b>4º T 2010</b>	1.238.068,30	46.178.050,78
<b>TOTAL</b>	<b>17.108.635,19</b>	<b>175.836.936,79</b>
<b>1º T 2011</b>	7.504.377,05	48.181.338,80
<b>2º T 2011</b>	0	55.554.468,74
<b>3º T 2011</b>	0	64.520.397,07
<b>4º T 2011</b>	5.192.608,17	46.105.494,51
<b>TOTAL</b>	<b>12.696.985,22</b>	<b>214.361.699,12</b>

Partindo do princípio que “compras não glosadas” é o valor das compras constantes na DIPJ diminuídas do total da glosa efetuada na ação fiscal, concluiu a DRJ que “não é possível glosar quase a totalidade das compras de uma empresa comercial e, mesmo assim, considerar válida a apuração efetuada com base no Lucro Real com a obtenção de vultosa receita com vendas de mercadorias”.

Ou seja, “há uma absoluta inconfiabilidade do valor dos estoques, elemento fundamental para apuração do CMV e, por decorrência, do lucro real”, o que permitiu à DRJ concluir “ter havido equívoco na autuação, dada a impossibilidade de apuração do lucro real efetivo”.

Ora, se há uma impossibilidade pela apuração do IRPJ e CSLL com base no Lucro Real e a razão dessa impossibilidade se enquadra em um dos itens do art. 47, da Lei nº 8.981/95, abaixo transcrito, a conclusão é que a fiscalização deveria ter optado, por conhecer a receita bruta, pela apuração dos tributos devidos com base no Lucro Arbitrado. Veja-se:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI – (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

- a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;
- b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período.

E, nesse sentido, veja-se ementa do v. acórdão exarado recentemente pela 1ª Turma da 4ª Câmara deste E. Conselho, no processo administrativo nº 16095.720117/2015-26, o qual tomou o número 1401-002.292, sessão de 13 de março de 2018, relatado pelo i. Conselheiro Daniel Ribeiro Silva:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. LUCRO REAL. HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO.

É ilegal o lançamento com base no lucro real nas hipóteses em que a escrita contábil do contribuinte torna-se imprestável, devendo a autoridade administrativa proceder o arbitramento, nos termos dos arts. 529 e 530 do RIR e art. 47 da Lei nº 8.981/95.

ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO. MODIFICAÇÃO DE REGIME JURÍDICO.

A modificação do regime jurídico de apuração do tributo do lucro real para o arbitrado, não é um mero ajuste na base calculada do imposto lançado, caracteriza-se como erro na fundamentação jurídica do lançamento, cuja resolução implica incidência de outra norma jurídica. Tal equívoco não pode simplesmente ser corrigido pela administração, em garantia às disposições dos artigos 142 e 149 do CTN, muito menos em sede de processo administrativo. É necessário a realização de outro ato de lançamento (aplicação), respeitando-se o prazo decadencial, pois o fundamento jurídico será diferente daquele que o Contribuinte impugnou no processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para exonerar a exigência. Vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Ailton Neves da Silva

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Presidente em Exercício.

Daniel Ribeiro Silva – Relator.

E, se não era possível apurar o IRPJ e a CSLL pela sistemática do Lucro Real, mas apenas do Lucro Arbitrado, o PIS e a COFINS decorrentes deveriam ser calculadas pela sistemática do regime cumulativo, o que não ocorreu no caso concreto.

Desta forma, por considerar que, de fato, a fiscalização equivocou-se na apuração e lavratura dos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, a vista dos elementos presentes nos autos e no excelente voto da DRJ/POA, nego provimento ao recurso de ofício, mantendo exonerados a totalidade dos créditos tributários constituídos.

É o voto"

Diante do exposto, nega-se provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

## Voto Vencedor

Conselheiro Evandro Correa Dias - Redator Designado

O i. relator, no seu voto, por considerar que a fiscalização equivocou-se na apuração e lavratura dos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, a vista dos elementos presentes nos autos e no voto da DRJ/POA, concluiu no sentido de negar provimento ao recurso de ofício, mantendo exonerados a totalidade dos créditos tributários constituídos.

Contudo, no entender do colegiado discorda-se do i. relator, decidindo-se, por maioria de votos, dar provimento ao recurso de ofício para reformar a decisão recorrida e restabelecer os lançamentos efetuados.

A fim de esclarecer a conclusão da decisão de 1º Instância, reproduz-se o seguinte trecho do voto condutor do Acórdão da DRJ/POA:

"A contribuinte apurou seus resultados, no período autuado, pelo lucro real.

A apuração nessa sistemática exige a escrituração de todas as receitas, resultados operacionais e não operacionais, de todos os custos e despesas da empresa, bem como sua regular contabilização e comprovação.

A apuração do lucro real é precedida da apuração do lucro líquido, que, ajustado por critérios definidos na lei fiscal, vai redundar no lucro a ser tributado. É o previsto no art. 247 do RIR/99:

Art.247.Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§1ºA determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, §1º). [...]

O lucro líquido do período-base, por seu turno, é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial, de acordo com o art. 248 do RIR/99.

Por fim, conforme estabelecem os artigos 277 e 278 do RIR/99, o lucro operacional decorre do lucro bruto, o qual corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos.

***Com esses dispositivos em mente, é inadmissível supor a tributação com base num lucro real no qual não estão computados os custos dos negócios***

***que geraram a receita e, entre eles, o custo das mercadorias vendidas.***" (grifo nosso).

Não merece prosperar o entendimento do Acórdão da DRJ/POA, ou seja, que "é inadmissível supor a tributação com base num lucro real no qual não estão computados os custos dos negócios que geraram a receita e, entre eles, o custo das mercadorias vendidas", pois no caso concreto, comprovou-se que a contribuinte simulou a compra de mercadorias de empresas "noteiras", conforme detalhado a seguir.

A contribuinte foi constituída sob a ***interposição fraudulenta de pessoas físicas***, além disso, ***simulava comprar mercadorias de outras empresas "noteiras"***. A empresa transacionou fictamente com empresas inexistentes, totalizando mais de R\$ 185 milhões em 2010 e mais de R\$ 196 milhões em 2011, em notas fiscais emitidas de forma fraudulenta. Transcreve-se a seguir os trechos do Termo de Verificação de Infração que afirmam estes fatos:

1.8. A empresa CARMAX, constituída sob a interposição fraudulenta dessas pessoas físicas, movimentou em instituições financeiras recursos que juntos perfizeram o montante de R\$ 609.515.988,45 no período de 2008 a 2011.

1.9. A empresa CARMAX simulava comprar mercadorias e/ou matérias-primas de várias outras empresas que atuavam como pseudo-fornecedoras, as chamadas "noteiras", que não possuíam existência de fato, conforme comprovado por esta Delegacia e pelo trabalho do Escritório de Pesquisa e de Investigação da 7ª Região Fiscal da Receita Federal do Brasil, através de diligências "in loco", a serem mostrados ao longo desse Termo. Nessa acepção fática, a CARMAX transacionou fictamente com empresas inexistentes, totalizando mais de R\$ 185 milhões em 2010 e mais de R\$ 196 milhões em 2011, em notas fiscais emitidas de forma fraudulenta.

1.10. Pela análise da Contabilidade de 2010, a CARMAX transacionou um valor de R\$ 185.187.709,84 em notas fiscais emitidas de forma fraudulenta, em um total no valor de R\$ 243.123.621,39 em notas fiscais, o que significa que 76% de todas as suas compras foram consideradas fictas (COMPRAS DE MERCADORIAS EM 2010), conforme mostrado em sua Contabilidade apresentada via SPED.

1.11. Pela análise da Contabilidade de 2011, a CARMAX transacionou um valor de R\$ 196.965.543,62 em notas fiscais emitidas de forma fraudulenta, em um total no valor de R\$ 259.575.283,67 em notas fiscais, o que significa que 75% de todas as suas compras foram consideradas fictas (COMPRAS DE MERCADORIAS EM 2011), conforme mostrado em sua Contabilidade apresentada via SPED.

Descreve-se a seguir o trecho do Termo de Verificação de Infração que descreve-se o "***modus operandi***" da contribuinte:

7.1. A CARMAX simulou em sua contabilidade operações comerciais que não existiam, sendo que estas representavam meras simulações com o

objetivo de aumentar o passivo da conta de fornecedores, através de valores que não representavam reais operações mercantis. Tal fato é corroborado tanto pela própria inexistência da maioria das empresas fornecedoras, tanto pela própria mecânica das operações mercantis fictas.

7.2. Durante os andamentos dos trabalhos, constatamos que, dentre alguns de seus fornecedores, constavam empresas com registros no relatório produzido pela DRF Nova Iguaçu/RJ.

7.3. Nas diligências realizadas nessas empresas, constatamos que as mesmas apresentam "inexistências de fato" e servem para a produção de notas fiscais para o acobertamento da saída de recursos financeiros, com finalidades distintas de operações comerciais de compra e venda. Tais transações comerciais são meras simulações.

7.4. A simulação consistia na emissão de um determinado cheque para o pagamento de um título comercial de uma fornecedora inexistente que, contabilizado em sua escrita fiscal, transparecia aos olhos dos Fiscos Estadual e Federal a efetiva realização da transação comercial que representava. O rastreamento dos recursos em nível de conta-corrente bancária demonstrava a improcedência do lançamento, já que os recursos, em verdade, eram direcionados a terceiras pessoas, físicas e jurídicas, totalmente estranhas às operações que representavam, tudo isso obviamente à margem da escrita contábil e fiscal.

7.5. Em que pese a inexistência de fato dessas empresas, que atuavam na condição de pseudo-fornecedoras da contribuinte CARMAX, as mesmas eram movimentadas mediante interposição de pessoas, já que os respectivos quadros sociais de direito eram compostos por pessoas cujo patrimônio declarado não apresentava representatividade econômica, conforme demonstram as declarações de Imposto de Renda Pessoa Física das mesmas.

Verifica-se que a contribuinte pretende-se beneficiar do Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) na determinação do Lucro Líquido, que servirá de ponto de partida para obtenção do Lucro Real, aproveitando-se da conduta, **em desacordo com as normas legais**, de simular a comprar mercadorias de outras empresas "noteiras". Com base nesse argumento, conclui-se no Acórdão de 1ª Instância que é inadmissível supor a tributação com base num lucro real no qual não estão computados os custos dos negócios que geraram a receita e, entre eles, o custo das mercadorias vendidas.

Não merece prosperar as alegações da contribuinte e o entendimento do Acórdão da DRJ/POA, pelas seguintes razões: primeiramente, não há custo de mercadorias em operações de compra que foram simuladas e, em segundo lugar, aplica-se ao presente caso o princípio *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*, ou, em outras palavras, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza. Este princípio, de aplicabilidade geral em qualquer área do Direito, refere-se a questões de que nenhuma pessoa pode fazer algo incorreto e/ou desacordo com as normas legais e depois alegar tal conduta em proveito próprio. Não há que se aproveitar a alegação da contribuinte de que deve ser aproveitados os custos das mercadorias em operações comprovadamente simuladas, conduta esta **em desacordo com as normas legais**.

Quanto ao regime de tributação, constata-se que a contribuinte apresentou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ dos anos-calendário de 2008 a 2011, sendo adotada a forma de tributação LUCRO REAL, com apuração trimestral do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (DIPJ-2010; DIPJ-2011). Apresentou ainda o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais — DACON dos anos-calendário de 2008 a 2011, sendo adotado o regime não cumulativo de apuração das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Tendo sido afastadas as alegações de que "é inadmissível supor a tributação com base num lucro real no qual não estão computados os custos dos negócios que geraram a receita e, entre eles, o custo das mercadorias vendidas", deve ser considerado para os lançamentos efetuados o regime de tributação adotado pela contribuinte, isto é o LUCRO REAL, e conseqüentemente o regime não cumulativo de apuração das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Ressalta-se, ainda, que o arbitramento do lucro é uma medida extrema, só aplicável quando não há possibilidade de apurar o imposto por outro regime de tributação, portanto mostra-se correto a utilização da apuração pelo Lucro Real no lançamento das infrações, tendo em vista que este regime foi o adotado pela contribuinte.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso de ofício para reformar a decisão recorrida e restabelecer os lançamentos efetuados, o que já foi acatado pelo colegiado, nos termos supracitados.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias