



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

Processo n° 11060.720939/2014-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.129 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria IRPJ e REFLEXOS
Recorrente A S MACHADO - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

A conversão do julgamento em diligência ou perícia só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

ANOS-CALENDÁRIO: 2009, 2010, 2011

LUCRO ARBITRADO. COEFICIENTES DE PRESUNÇÃO. ATIVIDADE DE REVENDA DE VEÍCULOS

Quando não preenchidas as condições estatuídas no artigo 5º, da Lei nº 9.718/1998, a receita bruta nas operações de compra e venda de veículos usados será tomada integralmente e sobre ela deve-se aplicar o coeficiente de 8% (9,6% quando arbitrado o lucro) para fins de encontrar-se a base de cálculo do IRPJ. Para a CSLL, o percentual é de 12% sobre a mesma base.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

ASSUNTO: SIMPLES OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira e em relação aos quais o titular, regularmente intimado,

não faça prova de sua origem, com documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

Não comprovando o Fisco que a receita assim omitida é oriunda de outras atividades, impende entendê-las como inerentes ao objeto social da contribuinte e tributadas conjuntamente com as demais receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DIRETA.

Caracterizam-se como prova direta da omissão de receitas, os valores escriturados pelo sujeito passivo em sua contabilidade e que não foram levados à tributação.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO**

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal, e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN. Estando evidenciada nos autos a intenção dolosa da autuada de evitar a ocorrência do fato gerador ou seu conhecimento pela Autoridade Tributária, a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. PIS. COFINS

Anos-calendário:2009,2010,2011

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão do auto de infração da CSLL decorrente.

**SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE.
ART. 135 DO CTN.**

Cabível a imputação de solidariedade com fundamento no artigo 135, III, do CTN à pessoa física que, mesmo não formalmente definida como administradora da contribuinte, é quem exerce de fato a plena gestão dos negócios sociais, conforme amplamente demonstrado nos autos por farta documentação acostada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito: i) dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar parte dos lançamentos de IRPJ e de CSLL nos montantes respectivos de R\$ 1.047.637,65 e R\$ 261.909,42; ii) negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos de PIS e de COFINS; iii) negar provimento ao recurso voluntário e manter a qualificação da multa de 150% quando aplicada; e, iv) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário em relação à sujeição passiva, mantendo a solidariedade de Alexandre Marcondes Machado nos termos do artigo 135, III, do CTN, vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Demetrius Nichele Macei que davam provimento ao recurso do coobrigado

Processo nº 11060.720939/2014-18
Acórdão n.º **1402-003.129**

S1-C4T2
Fl. 8.600

para excluir a responsabilização solidária, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/CTA em sessão de 30 de julho de 2015 (fls. 8508/8535)¹, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada perante aquela Turma Julgadora e manteve parte dos lançamentos de IRPJ e Reflexos, em Acórdão assim ementado

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO NÃO CONTESTADA.

Torna-se definitiva a exclusão da empresa do Simples Nacional, regularmente cientificada e não contestada.

DOCUMENTOS. JUNTADA POSTERIOR À IMPUGNAÇÃO

A legislação do processo administrativo-fiscal determina que o momento de apresentação de documentos é o da apresentação de impugnação, salvo as exceções elencadas no arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações.

INQUÉRITO POLICIAL. AQUISIÇÕES DE VEÍCULOS EM NOME DE TERCEIROS.

Improcedente a reclamação de acusações anônimas quando se trata de Inquérito Policial regularmente constituído, em tramitação, no qual depoimentos perante a autoridade policial de pessoas identificadas relatam aquisições de veículos para revenda, pela autuada, em nome de terceiros.

SÓCIO DE FATO. AUTO DECLARAÇÃO CONTESTADA.

Confirmam a constatação de que uma pessoa era o sócio administrador de fato da empresa no período autuado, a auto declaração por ele assinada junto com o fiscal autuante, mas que ele contesta na impugnação, alegando ter sido coagido e a falta da assinatura da sócia oficial, sua mãe, mas que é confirmada por depoimentos colhidos em inquérito policial de que é alvo, integrantes do processo.

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Procede a responsabilização tributária de sócio de fato, auto declarado em termo por ele e confirmado por depoimentos colhidos em inquérito policial de que é alvo, integrantes do processo.

DILIGÊNCIA. DESNECESSÁRIA.

Torna-se desnecessária diligência se a pesquisa requerida foi cumprida no julgamento da impugnação.

MULTA QUALIFICADA

Justificada a aplicação de multa qualificada se identificada a intenção dolosa de sonegação devido á reiterada omissão de receita, durante três anos-calendário, cujo valor declarado correspondeu a apenas 1,16% no período.

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011

EQUIPARAÇÃO A OPERAÇÕES DE CONSIGNAÇÃO. CONDIÇÃO.

Descumprida a condição imposta pelo art. 5º, parágrafo único, da Lei nº 9.716, de 1998, não há como tributar as receitas omitidas de revenda de veículos usados como operações em consignação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM COMPROVADA E NÃO COMPROVADA. TRIBUTAÇÃO.

Somente os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, cuja origem houver sido comprovada, não tendo sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, se submetem às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, caracterizando-se meramente como receitas omitidas por presunção legal, aqueles cuja origem o contribuinte não comprovou, não sendo autorizado ao fiscal autuante ou ao julgador presumir que sejam provenientes de determinada atividade.

IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. RECEITAS DECLARADAS. BITRIBUTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

As receitas declaradas foram somadas às receitas omitidas, na apuração da exigência de ofício, a fim de calcular o IRPJ, CSLL, PIS e Cofins devidos na sistemática do lucro arbitrado, sendo em seguida deduzidos dos tributos assim apurados os valores confessados/pagos, não ficando caracterizada a bitributação.

LUCRO ARBITRADO. PIS. COFINS. REGIME CUMULATIVO.

Estão sujeitas à incidência cumulativa do PIS e da Cofins as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado.

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido*

Os autos cuidam de lançamentos relativos a insuficiência de recolhimento e omissão de receitas por movimentação bancária de origem não comprovada, conforme abaixo sintetizado (IRPJ e reflexos):

a. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, págs. 4.141/4.172, no valor de R\$ 2.597.020,36, devido à insuficiência de recolhimento e omissão de receitas, nos períodos de apuração 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/09/2011, 31/12/2011; base legal nos arts. 531, 532, 536 e 841, III e IV do RIR de 1999; art. 42, caput e § 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 15, § 1º, III “b”, c/c art. 16, caput, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

b. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, págs. 4.173/4.204, no valor de R\$ 799.262,14 devido às mesmas infrações, relativa aos mesmos

períodos que o IRPJ, exigida com base no arts. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990; art. 2º e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com a redação do art. 22 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003; art. 29 e 42, caput e § 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

c. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, págs. 4.205/4.218, no valor de R\$828.939,59 relativa às mesmas infrações, nos períodos de apuração mensais de 01/01/2009 a 31/12/2011; base legal no art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991; arts. 2º, 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações do art. 2º da MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e pelo art. 41 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, e art. 7º da MP nº 451, de 2008, art. 15 da Lei nº 11.945, de 2009; art. 42, *caput* e § 2º da Lei nº 9.430, de 1996;

d. contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, págs. 4.219/4.232, no valor de R\$179.603,62 relativa às mesmas infrações, nos períodos de apuração mensais de 01/01/2009 a 31/12/2011; base legal no art. 1º da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970; art. 2º, I, e 9º da Lei nº 9.715, de 1998; art. 2º, 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações do art. 2º da MP nº 2.158-35, de 2001, e pelo art. 41 da Lei nº 11.196, de 2005, e art. 7º da MP nº 451, de 2008, e art. 15 da Lei nº 11.945, de 2009; art. 42, *caput* e § 2º da Lei nº 9.430, de 1996; art. 79 da Lei nº 11.941, de 2009.

e. Exigem-se multas de ofício de 75% e 150% do art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007; e juros de mora segundo o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996.

Também foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária em face de Alexandre Marcondes Machado – CPF 950.157.600-00, com base legal no art. 135 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, cientificado em 03/09/2014 págs. 4.455/4.458 e elaborada Representação Fiscal para Fins Penais.

Segundo a acusação fiscal, a contribuinte não teria conseguido comprovar as exigências para equiparar as operações como “consignações” e que lhe permitiria tributar tão somente a parcela referente à diferença entre a compra e a venda dos produtos que comercializa (veículos usados) e à alíquota de 32%, tudo conforme ditames da Lei nº 9.716/1998, *verbis*:

Art. 5º As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados.

Parágrafo único. Os veículos usados, referidos neste artigo, serão objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação.

Como esta comprovação, no entendimento do Fisco, não se fez presente, o valor apurado como revenda foi tributado integralmente (sem dedução do custo de aquisição do veículo), assim como a omissão de receita por incomprovada a origem da movimentação bancária.

Resumindo, a autuação foi sobre:

1. R\$ 14.550.523,00 de receita omitida – presumida legalmente a partir de créditos/depósitos recebidos, cuja origem não foi justificada;
2. R\$12.991.421,96 de receita omitida – revenda de veículos usados; e,
3. R\$ 324.286,92 comissões de intermediação de financiamentos.

Os valores apontados pelo Fisco como receitas não oferecidas à tributação estão resumidos no Anexo 18 (fls. 4446).

Também houve a exclusão da autuada do regime do Simples Nacional.

Inconformada, a contribuinte acostou impugnação refutando o trabalho fiscal alegando que, embora não possuísse as notas fiscais de compra, a “cadeia sucessória” dos documentos dos veículos permitira constatar a autenticidade de suas operações. Quanto aos depósitos havidos em suas contas bancárias segue o mesmo raciocínio assentando ter origem nas suas atividades comerciais.

Alternativamente, pugna pela desclassificação do arbitramento na forma como feito, já que a assunção da opção de apurar o IRPJ pela diferença entre o custo e a venda só se concretiza quando o Fisco homologa esta escolha e não ocorrendo esta, como nos autos, não tem sentido tributar a receita ao percentual de 32% (38,4%, pelo arbitramento), devendo ser seguida a regra geral de tributação para o segmento comercial, ou seja, 8% (com o arbitramento, 9,6).

Apela pela redução da multa ao patamar de 75% pela inexistência de dolo e contesta a imputação feita a Alexandre Marcondes Machado como “Sujeito Passivo Solidário” (art. 135, III, do CTN).

Quanto ao ato de exclusão do Simples, a impugnante manteve-se silente.

Apreciando a lide em 1ª Instância, a Turma Julgadora deu parcial provimento à impugnação no sentido de determinar a tributação dos valores atinentes à omissão de receitas pela “revenda de veículos” – R\$ 12.991.421,96 – ao percentual de 9,6% e não 38,4%.

Excertos do voto mostram o quadro (fls. 8525):

“À vista do exposto, aplicam-se os seguintes percentuais de arbitramento do lucro, na apuração do IRPJ devido:

a. Para os R\$14.550.523,00 de receita omitida presumida legalmente a partir de créditos/depósitos recebidos, cuja origem não foi justificada, portanto, não há definição sobre a origem – 32% acrescidos de 20%, isto é, 38,4% (conforme § 1º do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996)

b. Para os R\$12.991.421,96 de receita omitida de revenda de veículos usados – 8% acrescidos de 20%, isto é **9,6%**

c. Para os R\$324.286,92 comissões de intermediação de financiamentos - 32% acrescidos de 20%, isto é, **38,4%**

73. E os seguintes, na apuração da base de cálculo da CSLL:

a. Para os R\$14.550.523,00 de receita omitida presumida legalmente a partir de créditos/depósitos recebidos, cuja origem não foi justificada, portanto, não há definição sobre a origem – **32%**

b. Para os R\$12.991.421,96 de receita omitida de revenda de veículos usados – **12%**

c. Para os R\$324.286,92 comissões de intermediação de financiamentos – **32%**”

No mais, manteve a acusação, inclusive a sujeição passiva atribuída a Alexandre Marcondes Machado, a qualificação da multa e a exclusão do Simples Nacional da autuada, neste caso por preempção, posto que não houve contestação ao ato excludente.

O resumo dos valores mantidos encontra-se explicitado no Ac. DRJ (fls. 8534/8535).

Para concluir o voto condutor (fls. 8535):

“112. Quanto ao PIS e Cofins, as exigências autuadas não sofreram alteração, permanecendo os mesmos valores.

11 Conclusão.

À vista do exposto, **voto** por declarar definitiva a exclusão da empresa do Simples Nacional a partir de 01/01/2009, por 3 (três) anos calendário, não contestada; indeferir o pedido de diligência e julgar procedente em parte a impugnação, reduzindo as exigências de IRPJ e CSLL respectivamente para R\$1.659.480,31 e R\$564.537,71 e as respectivas multas de ofício de 75% e 150% e juros de mora; manter as exigências de R\$179.603,57 de PIS e R\$828.939,58 de Cofins e as respectivas multas de ofício de 75% e 150% e juros de mora; julgar procedente o Termo de Sujeição Passiva Solidária de Alexandre Marcondes Machado – CPF 950.157.600- 00”.

Cientificada do R. *decisum* em 13/08/2015 (fls. 8548), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 11/09/2015 (fls. 8553/8596) no qual basicamente repisa os argumentos expendidos na defesa inaugural.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão recorrida em 13/08/2015 – fls. 8548 – RV protocolizado em 11/09/2015 – fls. 8553), a recorrente e o Sujeito Passivo Solidário estão corretamente representados (fls. 8588/8589 e 4458, respectivamente), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Há duas preliminares: a) realização de perícia ou diligência; b) juntada posterior de documento.

Sobre a primeira, define o Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF):

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

§ 1.º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)

§ 2.º. Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

§ 3.º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) (negrejou-se e grifou-se)

O procedimento de diligência e/ou perícia, na esfera de julgamento, presta-se, pois, a solucionar dúvidas eventualmente levantadas na análise da documentação probatória já acostada ao processo. Demais disso, devem ser observados os requisitos para sua formulação, sob pena de indeferimento.

Desse modo, ainda que o dispositivo legal faça menção à “*autoridade julgadora de primeira instância*”, penso que a medida pode ser aplicada, se mantidos os mesmos aspectos fáticos e de direito, na apreciação do Colegiado de 2º Piso.

Nessa linha, assim como alinhavado pela Turma *a quo*, penso ser prescindível a conversão do julgamento em diligência ou perícia posto que tal desiderato só se revela necessário para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa, não se justificando, porém, quando carreados aos autos elementos suficientes para formar a convicção do julgador, como ocorre no caso presente.

Pelas razões acima, este Relator entende prescindível a conversão deste julgamento em diligência ou em perícia, motivo pelo qual é indeferido o pedido.

Já sobre juntada de documentos, este Relator tem por hábito, salvo casos excepcionais, acolher todos os documentos juntados até a data do julgamento do processo, de modo que todos aqueles que se encontravam nestas condições foram analisados e apreciados, de modo que a preliminar perde o objeto e é repelida.

Como relatado, permanecem em litígio parte dos lançamentos de IRPJ e de CSLL e a totalidade dos relativos ao PIS e à COFINS.

Sendo as contribuições reflexas do que for decidido no IRPJ, passo à análise da acusação, da defesa e da decisão recorrida em relação a este tributo.

Conforme visto nos autos, os lançamentos têm três frentes, a saber:

- a. R\$ 14.550.523,00 de receita omitida – presumida legalmente a partir de créditos/depósitos recebidos, cuja origem não foi justificada;
- b. R\$ 12.991.421,96 de receita omitida – revenda de veículos usados; e,
- c. R\$ 324.286,92 – comissão de intermediação.

Para fins de determinação da base de cálculo, a Autoridade Fiscal tomou os percentuais de arbitramento à razão de 38,4% sobre TODOS os valores apurados por entender que:

- 1) em relação à omissão de receita por presunção (art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996), em face de não restarem comprovadas as origens dos créditos havidos, ou seja, origem desconhecida, não é possível ao Fisco presumir que sejam provenientes da atividade da autuada (valor – R\$ 14.550.523,00);
- 2) relativamente à omissão por revenda de veículos, em razão da aplicação do artigo 5º, parágrafo único, da Lei nº 9.716/1998² (valor – R\$ 12.991.421,96); e,

² Art. 5º As pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores poderão equiparar, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados.

Parágrafo único. Os veículos usados, referidos neste artigo, serão objeto de Nota Fiscal de Entrada e, quando da venda, de Nota Fiscal de Saída, sujeitando-se ao respectivo regime fiscal aplicável às operações de consignação

- 3) no pertinente à receita derivada de comissão de intermediação, por se tratar de prestação de serviços, a alíquota seria 32% (38,4% no caso de arbitramento) – (valor R\$ 324.286,92).

Apreciando os autos, a decisão recorrida corretamente afastou a imputação de 38,4% (32% acrescido de 20%) sobre os valores de revenda de veículos usados (R\$ 12.991.421,96) posto que tal percentual somente pode ser considerado se aceita a opção do contribuinte em assumir a sistemática de “consignação”, diga-se, antepor o custo de aquisição do veículo usado com seu preço de venda. Em outras palavras, a alíquota de 32% (ou 38,4% no caso de arbitramento) só tem sentido se aplicada sobre referida diferença, JAMAIS sobre o total da alienação.

Nessa linha, concordo com a decisão recorrida, até porque a recorrente em momento algum conseguiu juntar as notas fiscais a que se refere o parágrafo único do artigo 5º da Lei nº 9.716/1998, *conditio sine qua non* para que o regime previsto na lei se ratifique.

No que tange à omissão de receitas com fundamento no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, de igual modo a recorrente quedou-se impotente em rebater a presunção legal de que se valeu o Fisco, limitando-se a fazer alegações sobre supostos documentos de transferência de veículos que poderiam justificar os créditos bancários havidos, sem, entretanto conseguir realizar a mínima concatenação lógica, de valores ou de datas entre o alegado e os montantes imputados, pelo que os lançamentos são mantidos *in totum* (R\$ 14.550.523,00).

Por oportuno, para que não se possa pretender alegar eventual omissão neste acórdão, registre-se que discussão acerca da possibilidade de o Fisco poder ou não acessar as contas bancárias dos contribuintes restou pacificada após a decisão do STF exarada no RE nº 601.314 – SP, de 24/02/2016, assim ementada:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, em conhecer do recurso e a este negar provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello.

Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: **“O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”**; e, quanto ao item “b”, a tese: **“A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º,**

do CTN”, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Brasília, 24 de fevereiro de 2016. Ministro EDSON FACHIN Relator.

Mantenho, pois, a omissão de receita imputada.

Todavia, cabe razão à recorrente quando reclama que o valor desta omissão não poderia ser tributado à alíquota de 32% (ou 38,4%, pelo arbitramento).

Explico.

É certo que, nos casos de omissão de receitas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a citada omissão, cabe a adoção da alíquota mais elevada, DESDE QUE se encontre diante de atividades diversificadas.

Com a devida vênia ao trabalho fiscal e à decisão recorrida, não vejo no objeto social da autuada e, menos ainda, nos autos, que ela possua as “atividades diversificadas” exigidas pela Lei nº 9.249, artigo 5º, parágrafo único, assumido pelo autuante e aceito pelo acórdão de 1º Grau, para tomada da alíquota “a que corresponder o percentual mais elevado”.

Veja-se a dicção do dispositivo:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

Ora, a atividade da autuada é, claramente, a revenda de veículos usados e, nesse sentido, mesmo que não tenha conseguido comprovar suas operações com a totalidade das notas fiscais de compra e venda exigidas pelo Fisco (por isso a autuação), trouxe aos autos centenas ou milhares de documentos (ver, por exemplo, fls. 8791/8382) que mostram o quadro, ou seja, sua atuação neste segmento de negócios.

Exemplificativamente:

Processo nº 11060.720939/2014-18
Acórdão n.º 1402-003.129

S1-C4T2
Fl. 8.610

CÓD. PROD.		DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	SIT. TRIB.	UNID.	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTA ICMS
●		Automóvel GM Astra GL	000	un	01	17500,00	17500,00	
●		ano: 1999/1999 cor: Vermelho placa: IIX 8522 Renavam: 718583386						
		Obs: ICMS base de cálculo reduzida CFE Livro I, Art 23, Inc. I, do Dec. n.º 37.699/97						
		Referente NF de compra n.º 340 de 11/08/2011						

Portanto, ainda que os documentos juntados não tenham o condão de afastar a omissão de receitas imputada pelo Fisco, indubitável que servem para comprovar o ramo negocial em que atua, cabendo ao autuante mostrar que atividade seria essa, posto que não mais se está diante de uma presunção (que se limita mensuração dos valores omitidos e não à adequação das alíquotas de cada atividade) e deste ônus a Autoridade Fiscal não se desincumbiu.

Neste eito, a omissão de receitas (art. 42, da Lei nº 9.430/1996) deve ser considerada como fruto da atividade operacional da recorrente, **posto que não demonstrada pelo Fisco a existência de outra** que pudesse justificar a alocação de tal montante àquela que pudesse corresponder ao “percentual mais elevado” (art. 5º, § 1º, *in fine*), justamente porque inexistentes tais “atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado” (*ibidem*, *caput* do parágrafo, sempre da Lei nº 9.249/1995).

Imperativo destacar não se tratar de o julgador estar ou não estar autorizado a “presumir que as receitas omitidas, caracterizadas pela presunção legal, com base nos créditos/depósitos que a empresa recebeu em suas contas bancárias, sejam provenientes da atividade que a empresa informa desenvolver, se para tanto, cada depósito/crédito deveria ter sido comprovado como decorrente de vendas de veículos, com documentação hábil e idônea, o que não foi cumprido pelo contribuinte”, posição sustentada pela decisão recorrida (Ac. DRJ – fls. 8525), mas, tão somente, reduzir aos exatos termos a situação fática estampada nos autos, inclusive perfilando com um dos mais sólidos princípios do direito administrativo-fiscal, o da “busca da verdade material”, no caso, fazer incidir a tributação sobre uma base imponível consentânea com a realidade presente no processo.

Precedentes desta Turma sinalizam (Ac. 1402-001.877 – Rel. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Sessão de 26/11/2014):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURIDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

LUCRO ARBITRADO. COEFICIENTES DE PRESUNÇÃO DE LUCRO. REVENDA DE VEÍCULOS USADOS.

Nas transações de compra e venda de veículos usados equiparadas a consignação, aplica-se o coeficiente de presunção de lucro de 32% ou 38,4% para determinar a base de cálculo do IRPJ no regime do lucro presumido ou arbitrado, respectivamente. No caso da CSLL, o coeficiente de presunção de lucro para tal atividade será sempre de 32%. Em ambos os casos, a receita

bruta corresponderá à diferença entre o valor de aquisição e o de revenda desses veículos. Inteligência da Súmula CARF nº 85.

Nas transações de compra e venda de veículos em que não são preenchidas as condições estabelecidas no art. 5º da Lei nº 9.716/98, a receita bruta será o valor da revenda de veículos, sendo aplicados os coeficientes de presunção de lucro presumido de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL. No caso de lucro arbitrado, aplica-se o coeficiente de 9,6% para o IRPJ, mantendo-se o coeficiente de 12% para determinação da base de cálculo da CSLL - coeficientes de presunção de lucro atinentes a operações comerciais.

Constatado que os depósitos bancários considerados como receitas omitidas não se referem a prestações de serviços, mas sim a compra e venda de veículos, ainda que não se identifique de forma individualizada cada operação, aplicam-se os coeficientes de presunção de lucro atinentes a operações comerciais.

Assim, a mensuração da base de cálculo do IRPJ sobre a receita omitida de R\$ 14.550.523,00 deve ser feita com a aplicação da alíquota de 8% (para o lucro arbitrado, 9,6%), a teor do artigo 518, do RIR/1999 e sobre este patamar aplicado percentual de 15% e adicional de 10%.

Pelo exposto, encaminho meu voto, neste item, no sentido de manter a imputação de omissão de receitas baseada na movimentação bancária incomprovada (art. 42, da Lei nº 9.430/1996), reduzindo, todavia, a apuração da base cálculo ao percentual de 9,6%, em face do arbitramento do lucro, conforme novos cálculos abaixo:

1. omissão receitas	R\$ 14.550.523,00
2. alíquota aplicável – 9,6%	R\$ 1.396.850,20
3. IRPJ – 15% sobre (2)	R\$ 209.527,53
4. (+) adicional 10%	R\$ 67.685,02
5. Total do IRPJ mantido (3+4)	R\$ 277.212,55

Considerando que o valor da autuação de IRPJ nesta rubrica foi de R\$ 1.324.850,20, reduz-se o lançamento em R\$ 1.047.637,65 (R\$ 1.324.850,20 – R\$ 277.212,55).

DA CSLL DESTE ITEM

No mesmo raciocínio, deve ser reduzida a tributação da CSLL sobre esta rubrica, a saber:

1. omissão receitas	R\$ 14.550.523,00
2. alíquota aplicável - 12%	R\$ 1.746.062,76
3. CSLL – 9% sobre (2)	R\$ 157.145,64

Considerando que o valor da autuação de CSLL nesta rubrica foi de R\$ 419.055,06, reduz-se o lançamento em R\$ 261.909,42 (R\$ 419.055,06 – R\$ 157.145,64).

Acerca do terceiro item, “comissão por intermediação”, nenhum reparo ao trabalho fiscal ou à decisão combatida, pelo que mantida a autuação.

MULTA QUALIFICADA

É entendimento pacífico na seara administrativa que, apurada omissão de receitas e cumulado tal fato com procedimento contumaz do contribuinte em buscar, mediante ação ou omissão dolosa, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou, ainda, excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento, a qualificação da multa é ato que se impõe.

No caso concreto, como visto nos autos, durante três anos a autuada manteve vultosos valores ao largo da tributação (mais de 25 milhões de reais), o que indubitavelmente mostra o contumaz procedimento de ocultar sua real receita e fugir à tributação correspondente.

Sem dúvida, pois, patente o *animus* da fiscalizada em “*impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária*” ou, “*impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento*”, como afirma o texto legal (artigos 71 e 72, da Lei nº 4.502/1964)³.

É certo que existe Súmula do CARF no sentido de que simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula CARF nº 14).

Todavia, *a contrario sensu* do entendimento consolidado pelo Colegiado Administrativo Tributário na citada Súmula, a contribuinte não só omitiu receitas como buscou impedir ou retardar totalmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária

³ 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;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

principal ou mesmo seu conhecimento pela Fiscalização, com o subterfúgio de subtrair da apreciação da Autoridade Tributária, praticamente **100% da receita apurada em 2009, 2010 e 2011**.

A jurisprudência administrativa é nesta linha:

Acórdão 1201-00205

Relator: Guilherme Adolfo dos S. Mendes

MULTA QUALIFICADA — são as circunstâncias da conduta que caracterizam o aspecto subjetivo da prática ilícita. Além dos valores omitidos serem de elevada monta em relação aos valores escriturados, o número de operações omitidas, na casa de centenas, leva à convicção de que a conduta missiva da autuada não decorreu de um mero desleixo na condução de seus negócios, mas sim de prática intencional para deixar de levar ao conhecimento da Fazenda a maior parte de suas operações.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. Toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, que implica, ainda, a redução indevida de tributos e contribuições, impõe a exigência das exações fiscais com aplicação da multa qualificada (Segunda Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de Julgamento - Data da Sessão - 11/11/2010 Relator(a) Antonio José Praga de Souza - Acórdão 1402-000.314)

Além disso, segundo a teoria finalista da ação, adotada pelo nosso Código Penal (Parte Geral), art. 18-I, redação dada pela Lei 7.209/1984, e consoante a melhor doutrina pátria deste ramo do direito, o dolo faz parte da tipicidade (do tipo penal), e pode ser dolo direto (ocorre quando o agente quis o resultado e praticou ação nesse sentido) ou dolo indireto ou eventual (quando o agente, com sua ação, assumiu o risco de produzir o resultado).

No caso, não se trata de presunção de dolo, mas sim da existência de dolo direto, pois a conduta do sujeito passivo está subsumida no procedimento típico de sonegação (art. 71 da Lei 4.502/64, e art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488/2007), que implicou, ainda, redução ou supressão de tributos e contribuições (o sujeito passivo quis e praticou a conduta de sonegação de tributos e contribuições federais, ou seja, reduziu ou suprimiu tributo ou contribuição social, indevidamente, mediante a realização das condutas descritas nos incisos I e II do art. 1º da Lei 8.137/90).

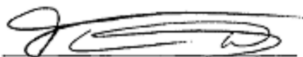
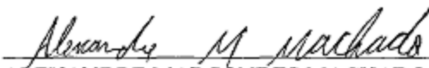
Deste modo, presentes os requisitos exigidos por lei para a exasperação da multa de ofício ao patamar de 150%, nenhum reparo deve ser feito ao trabalho do Fisco, pela sua procedência.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA DE ALEXANDRE MARCONDES MACHADO

Conforme Termo de Sujeição Passiva (fls. 4455/4458), o Fisco arrolou como responsável solidário a pessoa física Alexandre Marcondes Machado – CPF nº 950.157.600-00 por entender ser ele o lídimo administrador da empresa individual A S Machado – ME, formalmente constituída em nome de sua mãe, Anair Salete Machado.

Para chegar a esta conclusão, a Autoridade Fiscal lançou mão, inicialmente, da declaração constante no Termo de Verificação Fiscal (fls. 197) na qual Alexandre textualmente reconhece esta condição.

Veja-se a reprodução integral do TVF (fls. 197:

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL	
Data de Lavratura: 23/08/2013 - Local de Lavratura: Rua Lino Lazzari, 124	
<p>No exercício do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, comparecemos em 23/08/2013 ao domicílio fiscal da empresa individual A S MACHADO – ME, CNPJ nº. 06.252.959/0001-09, localizado à Rua Ildo Meneguetti, 246, Bairro Maieron, na cidade de Sobradinho – RS, cujo titular é a Sra. ANAIR SALETE MACHADO, CPF nº. 469.485.200-06, com a finalidade de darmos início ao procedimento de fiscalização em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº. 1010600.2013.00329-2.</p>	
<p>Naquela oportunidade, a Sra. ANAIR informou que o administrador de fato da empresa individual A S MACHADO é seu filho ALEXANDRE MARCONDES MACHADO, CPF nº. 950.157.600-00, o que foi confirmado pelo mesmo, que compareceu ao domicílio fiscal da referida empresa individual.</p>	
<p>O Sr. ALEXANDRE informou que sempre administrou a empresa individual A S MACHADO, que sua mãe chegou a participar das atividades da empresa individual, e que optou por utilizar o nome de sua mãe como titular da mesma pelo sobrenome SPANEVELLO de seu avô materno, que é bastante tradicional no município de Sobradinho – RS.</p>	
<p>Adicionalmente, o Sr. ALEXANDRE informou que a empresa individual A S MACHADO encontra-se com suas atividades paralisadas desde 12/2011, e que desenvolve suas atividades de compra e venda de veículos através da empresa ALEXANDRE M. MACHADO & CIA. LTDA., CNPJ nº. 10.309.048/0002-10, que funciona atualmente no endereço localizado à Rua Giácomo Olivier, 21, na cidade de Sobradinho – RS, e que o domicílio tributário da empresa individual A S MACHADO corresponde ao endereço residencial de sua mãe ANAIR.</p>	
<p>Finalmente, o Sr. ALEXANDRE informou que irá atender às solicitações efetuadas pelos Auditores-Fiscais da RFB relativamente ao procedimento de fiscalização junto à empresa individual A S MACHADO, juntamente com o responsável pelo escritório PROPAR CONTABILIDADE LTDA., CNPJ nº. 02.145.520/0002-07, o Sr. LEONARDO CÉSAR FRANCESQUET, CPF nº. 535.215.280-49.</p>	
<p>E, para surtir os efeitos legais, lavrou-se o presente Termo, em duas vias de igual teor e forma, assinado por Auditor-Fiscal da RFB e pelo sujeito passivo.</p>	
<p> THIAGO FLORES SCHMITT Auditor-Fiscal da RFB – Matrícula 1291499</p>	
<p> ALEXANDRE MARCONDES MACHADO - CPF nº. 950.157.600-00 Administrador de fato da empresa individual A S MACHADO – ME</p>	

No Relatório Fiscal (fls. 4273/4275), acrescentou o Fisco:

“A solidariedade quanto à sujeição passiva tributária admite três hipóteses, a solidariedade entre contribuintes, a solidariedade entre contribuinte e responsável e a solidariedade entre responsáveis.

Na solidariedade entre contribuintes, duas ou mais pessoas são, desde a incidência da norma tributária principal, devedores da obrigação tributária. Por sua vez, a solidariedade entre contribuinte e responsável ocorre quando a obrigação nasce em face do contribuinte, mas, em decorrência de fato

posterior, passa um terceiro a responder solidariamente com aquele, sem benefício de ordem. Nesse caso, respondem os dois igualmente, sendo a pretensão fiscal dirigida diretamente contra os dois.

No primeiro caso, aplica-se o artigo 124, inciso I do CTN, havendo dois ou mais contribuintes e uma só obrigação tributária; no segundo caso, teremos várias obrigações, um só contribuinte e um ou mais responsáveis, aplicando-se o artigo 135, inciso III do CTN.

(...)

A solidariedade prevista no artigo 135, inciso III do CTN, em decorrência de atos praticados por administradores com infração de lei, ocorre quando se verifica a existência de empresas irregulares e de sócios de fato, ou seja, pessoas que, na pretensão de fraudar a Fazenda Pública, não constam nos contratos sociais das empresas, colocando interpostas pessoas para tal, habitualmente denominadas “laranjas”. Assim, mesmo não participando formalmente como sócios das empresas, detêm o seu controle agindo em desconformidade com a legislação para reverter para seu patrimônio recursos oriundos da empresa.

Neste caso, o artigo 135, inciso III do CTN se baseia na ocorrência de ato ilícito pelos sócios, gerentes e administradores da sociedade, sendo que o “sócio-gerente” (que pode ser um “sócio de fato”) torna-se responsável não por ser “sócio”, mas por ter cometido ato ilícito enquanto “gerente”, o que demonstra que a condição de sócio é irrelevante.

(...)

De acordo com Termo de Verificação Fiscal datado de 23/08/2013 (fls. 197), o Sr. ALEXANDRE MARCONDES MACHADO informou que SEMPRE ADMINISTROU a empresa individual A S MACHADO, que sua mãe ANAIR SALETE MACHADO, titular da empresa individual A S MACHADO, chegou a participar das atividades da empresa individual, e que OPTOU por utilizar o nome de sua mãe como titular da mesma pelo sobrenome SPANEVELLO de seu avô materno, que é bastante tradicional no município de Sobradinho – RS, o que resultou no nome de fantasia SPANEVELLO & MACHADO para a referida empresa individual.

Ou seja, o próprio ALEXANDRE MARCONDES MACHADO confirmou que é e sempre foi o ADMINISTRADOR da referida empresa individual, e que sua mãe, na condição de INTERPOSTA PESSOA, emprestou seu nome para que o mesmo pudesse desenvolver suas atividades de revenda de veículos usados, o que demonstra sua SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, pelo fato de ter cometido infração de lei”.

Inconformado, o responsável solidário fez longo arrazoado (fls. 8576/8579) sobre o tema, refutando sua inclusão no pólo passivo com suporte no artigo 135, III do CTN, arguindo não ser sócio, mandatário ou administrador da autuada.

Prima facie, a razão parece estar com o recorrente, posto que o artigo 135, III, do CTN, alberga casos de sujeição passiva solidária quando as pessoas referidas no artigo 134, ou seja, os mandatários, os prepostos, os empregados e os diretores, gerentes ou

representantes de pessoas jurídicas de direito privado praticarem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Confira-se a dicção de ambos os artigos:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escritvães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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.

Ora, como o imputado, Alexandre Marcondes Machado, não era, FORMALMENTE, administrador, gerente, preposto e nem mesmo sócio da autuada, firma individual A S Machado – ME, pertencente a sua mãe, Anair Salete Machado, inaplicável, a princípio, a tipificação do art. 135, III.

Todavia, o direito não é regido tão somente pela forma, antes a essência deve ser preservada quando se busca a real situação fática.

No caso, não só o Fisco trouxe aos autos sustentáveis documentos que mostram a participação efetiva de Alexandre na gestão de negócios da firma individual formalizada em nome de sua genitora, como ele próprio – Alexandre – de próprio punho

(embora depois tenha dito ter assinado sob coação, o que se revela até surpreendente, considerando tratar-se de comerciante, adulto e totalmente capaz, por isso responsável por seus atos), Alexandre, de próprio punho, repita-se, declarou expressamente sua condição de administrador, tudo conforme consta do TVF (fls. 197), cujos fragmentos se reproduzem para melhor fixação:

O Sr. ALEXANDRE informou que sempre administrou a empresa individual A S MACHADO, que sua mãe chegou a participar das atividades da empresa individual, e que optou por utilizar o nome de sua mãe como titular da mesma pelo sobrenome SPANEVELLO de seu avô materno, que é bastante tradicional no município de Sobradinho – RS.

Adicionalmente, o Sr. ALEXANDRE informou que a empresa individual A S MACHADO encontra-se com suas atividades paralisadas desde 12/2011, e que desenvolve suas atividades de compra e venda de veículos através da empresa ALEXANDRE M. MACHADO & CIA. LTDA., CNPJ nº. 10.309.048/0002-10, que funciona atualmente no endereço localizado à Rua Giacomio Olivier, 21, na cidade de Sobradinho – RS, e que o domicílio tributário da empresa individual A S MACHADO corresponde ao endereço residencial de sua mãe ANAIR.

Finalmente, o Sr. ALEXANDRE informou que irá atender às solicitações efetuadas pelos Auditores-Fiscais da RFB relativamente ao procedimento de fiscalização junto à empresa individual A S MACHADO, juntamente com o responsável pelo escritório PROPAR

Dizendo de modo claro, Alexandre Marcondes Machado, filho de Anair Salete Machado era o VERDADEIRO GESTOR da firma individual A S Machado – ME, respondendo inteiramente pelos negócios da empresa e gerindo-a de acordo com a sua linha de trabalho.

Em outras palavras, não era, – FORMALMENTE - diretor ou gerente da autuada. Sequer seu sócio. Mas, **com certeza**, era - EFETIVAMENTE – seu administrador, agindo com amplos e plenos poderes.

Sintetizando, não era seu diretor de “direito”, mas era seu gestor “de fato”.

Linha imprimida em acórdão recente proferido no CARF pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Sejul, (Ac. 1302-002.285 – sessão de 21/06/2017 – Relatoria Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, assim ementado no que interessa:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III DO CTN. ADMINISTRADORES DE FATO. IMPUTAÇÃO. CABIMENTO Demonstrado que os reais gestores e mandatários da entidade imune eram os diretores das outras empresas mantenedoras da instituição de educação, estes devem figurar no polo passivo da obrigação tributária como responsáveis solidários, por infração à obrigação legal de aplicação dos recursos integralmente nas atividades da entidade imune e de não distribuição de suas rendas a qualquer título.

COMPENSAÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS

Clama a recorrente que os valores já recolhidos devem ser considerados quando da lavratura dos autos de infração.

Sem necessidade de maiores delongas, este pleito restou plenamente atendido pelo autuante, conforme mostra o Anexo 18, que resume os lançamentos (fls. 4446):

Anexo 18 - IRPJ sobre o lucro arbitrado da empresa individual AS Machado no período de 01/2009 a 12/2011, de acordo com valores apurados por essa fiscalização						
Descrição	MO	1o Trim 2010	2o Trim 2010	3o Trim 2010	4o Trim 2010	Totais
Dedução do IRPJ declarado na(s) DASN/DCTFs	75%	0,00	0,00	403,50	434,79	838,29
	150%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Descrição	MO	1o Trim 2011	2o Trim 2011	3o Trim 2011	4o Trim 2011	Totais
Dedução do IRPJ declarado nas DCTFs	75%	243,70	280,61	790,32	590,92	1.905,55
	150%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

Sendo, pois, os lançamentos reflexos mera decorrência do principal e havendo sido este julgado procedente em parte, igual sorte devem colher as demais exigências presentes nos autos, no caso, CSLL, PIS e COFINS.

Para melhor execução do Acórdão, os valores lançados, exonerados e mantidos na decisão de 1ª Instância e neste julgamento estão demonstrados ao final.

Com essas considerações, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, i) DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para cancelar parte dos lançamentos de IRPJ e de CSLL nos montantes respectivos de R\$ 1.047.637,65 e R\$ 261.909,42; ii) MANTER integralmente os de PIS e de COFINS; iii) MANTER a qualificação da multa de 150% quando aplicada; e, iv) MANTER a sujeição passiva solidária de Alexandre Marcondes Machado nos termos do artigo 135, III, do CTN.

Para melhor execução do Acórdão, os valores lançados, exonerados e mantidos na decisão de 1ª Instância e neste julgamento estão demonstrados ao final.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

TRIBUTO IRPJ - CÓDIGO 2917			
-			
VALORES MANTIDOS APÓS EXONERAÇÕES PELA DRJ E CARF			
1	2	3	4 = (2+ 3)
Período	Com Multa 75%	Com Multa 150%	Crédito Tributário Mantido (*)
1º Trim.2009	-	28.959,27	28.959,27
2º Trim.2009	-	39.827,87	39.827,87
3º Trim.2009	1.061,28	54.221,23	55.282,51
4º Trim.2009	679,68	58.480,47	59.160,15
1º Trim.2010	2.774,69	45.321,97	48.096,66
2º Trim.2010	1.384,28	68.184,09	69.568,37
3º Trim.2010	1.498,74	50.895,67	52.394,41
4º Trim.2010	986,92	63.589,08	64.576,00
1º Trim.2011	839,64	34.346,67	35.186,31
2º Trim.2011	755,27	58.115,72	58.870,99
3º Trim.2011	2.571,22	43.815,83	46.387,05
4º Trim.2011	1.346,92	52.186,13	53.533,05
TOTAIS	13.898,64	597.944,00	611.842,64

(*) VALORES SUJEITOS À INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA NA LIQUIDAÇÃO

TRIBUTO CSLL - CÓDIGO 2973			
VALORES MANTIDOS APÓS EXONERAÇÕES PELA DRJ E CARF			
1	2	3	4 = (2+ 3)
Período	Com Multa 75%	Com Multa 150%	Crédito Tributário Mantido (*)
1º Trim.2009	-	15.458,30	15.458,30
2º Trim.2009	-	20.298,36	20.298,36
3º Trim.2009	530,64	26.814,47	27.345,11
4º Trim.2009	339,84	28.836,34	29.176,18
1º Trim.2010	1.387,35	22.289,87	23.677,22
2º Trim.2010	692,14	33.073,84	33.765,98
3º Trim.2010	590,85	25.136,68	25.727,53
4º Trim.2010	374,99	30.950,79	31.325,78
1º Trim.2011	329,54	17.885,96	18.215,50
2º Trim.2011	291,31	28.725,50	29.016,81
3º Trim.2011	1.005,48	21.449,34	22.454,82
4º Trim.2011	511,98	25.654,73	26.166,71
TOTAIS	6.054,12	296.574,18	302.628,30

(*) VALORES SUJEITOS À INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA NA LIQUIDAÇÃO

TRIBUTO PIS - CÓDIGO 2986 – MANTIDO INTEGRALMENTE

TRIBUTO COFINS – CÓDIGO 2960 – MANTIDO INTEGRALMENTE

Processo nº 11060.720939/2014-18
Acórdão n.º **1402-003.129**

S1-C4T2
Fl. 8.621
