



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.731405/2012-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.584 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de julho de 2023
Recorrente ALBERTO MOISÉS WAKSMAN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Considera-se preclusa a matéria não impugnada e não discutida na primeira instância administrativa, em conformidade com o disposto no art. 17 do Decreto 70235/72. Tendo em vista que os responsáveis solidários não impugnaram e a responsabilidade não foi matéria de insurgência, resta definitiva a sua atribuição.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A arguição, em Recurso Voluntário, de matéria não levada à apreciação da instância inferior, consubstancia a preclusão consumativa e o seu conhecimento, pelo órgão *ad quem*, caracteriza supressão de instância.

Portanto, as matérias não levadas à apreciação da DRJ não devem ser conhecidas pelo CARF, salvo se tratando de prova nova ou diálogo com a decisão recorrida, o que não se verifica.

EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA.

A prática habitual de atividades comerciais com o objetivo de lucro autoriza a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR.

A falta de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais dá causa ao arbitramento do lucro, com base na receita apurada pela fiscalização.

LANÇAMENTO DECORRENTE

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento decorrente com os quais compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomenda tratamento diverso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah que dava provimento ao recurso e declarava a nulidade dos Termos de Responsabilidade Solidária. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah – Relator

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Cláudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata-se de equiparação de pessoa física à pessoa jurídica, com o subsequente arbitramento do lucro e presunção de omissão de receitas por não identificação de depósitos bancários, acompanhado da lavratura de Termos de Responsabilização Solidária das Pessoas físicas equiparadas à jurídica (o Sr. Alberto) e de sua esposa (a Sra. Alcina).

O Termo de Constatação e Verificação Fiscal - TVCF (fls.808/817) e os Autos de Infração correspondentes, foram lavrados em 05.09.2012 pela DRF/RJO-I, sendo relativos a fatos geradores do ano-calendário de 2008, a saber:

Tributo	Principal	Juros Mora	Multa-75%	Total-R\$	Folhas
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ	103.818,64	40.843,81	77.863,97	222.526,42	856/864
Programa de Integração Social-Pis	34.617,49	14.022,15	25.963,07	74.602,71	865/873
Contribuição p/Financiamento Seguridade Social-Cofins	159.773,29	64.717,91	119.829,91	344.321,11	874/882
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL	57.518,39	22.651,10	43.138,78	123.308,27	883/890
TOTAL	355.727,81	142.234,97	266.795,73	764.758,51	

Em procedimento de fiscalização da pessoa física, intimado a comprovar a origem de depósitos bancários em suas contas correntes bancárias, Alberto Moisés Waksman esclareceu na resposta de fls. 148/150, que prestava serviços de transporte (frete), mas que atuava transportando bebidas para muitos clientes sem cadastro perante a Ambev. Por isso, valia-se de seu cadastro e do cadastro de sua esposa perante a Ambev, obtido na qualidade de contratado da Transportadora CESA S.A, para fazer a aquisição de bebidas em seu nome, sendo reembolsado pelos seus clientes, recebendo sua remuneração apenas pelo serviço de transporte prestado. Vejamos:

Em atendimento ao solicitado por esta fiscalização, venho através desta explicar como se dá a minha atividade profissional.

Atuo profissionalmente como prestador de serviços de fretes realizados a terceiros. Para isto, sou cadastrado na AMBEV -- CIA de Bebidas das Américas, através da Transportadora CESA S.A. -- CNPJ 22.067.862/0061-05, da qual recebo a minha remuneração da seguinte forma: a cada transporte de 504 caixas, que corresponde a uma carga, recebo o valor de R\$ 270,00 (duzentos e setenta reais), a título de remuneração pelos serviços de frete prestados.

Esclareço que opero da seguinte forma: realizo permanentemente fretes de bebidas de um modo geral, distribuindo a terceiros, que na verdade são clientes/compradores das bebidas, através da AMBEV. Esses clientes são outros distribuidores de bebidas que não possuem cadastro junto a AMBEV. Quando a carga é retirada do CDD (Centro de Distribuição Direta) algumas vezes vai para depósito do comprador e em outras situações que representam a maioria das vezes é repassada a mercadoria do meu caminhão cadastro para o caminhão do cliente não cadastrado, fora do CDD.

Para melhor especificação da arrecadação do frete no ano de 2008 a seguir o que ocorre de fato na prática:

Apresentou junto à resposta notas fiscais/faturas de aquisição de bebidas de fls. 160/654 (a maioria de cervejas) emitidas pela Ambev, em seu nome ou de sua esposa, Alcina Maria Lopes Rebelo Waksman (co-titular das ditas contas) para comprovar o alegado e relacionou em sua resposta os depósitos correspondentes a cada nota fiscal de compra.

De acordo com o TVCF, Alberto Moisés Waksman não teria comprovado a origem efetiva dos depósitos/créditos em suas contas bancárias, nem os identificou como pertencentes a qualquer das 4 (quatro) pessoas jurídicas distribuidoras de bebidas das quais era sócio.

Intimada como co-titular das contas bancárias a identificar a origem dos depósitos, Alcina Maria Lopes Rebelo Waksman ratificou os esclarecimentos prestados pelo esposo Alberto.

Alberto também apresentou diversas planilhas relacionando a grande maioria dos depósitos e transferências feitos a suas contas bancárias às notas fiscais apresentadas nos autos, como por exemplo a relação de fls. 678.

Intimado a indicar se os créditos em suas contas bancárias pertenceriam a alguma das 4 pessoas jurídicas em atividade das quais era sócio (todas distribuidoras de bebidas), e no mesmo ato intimado a, caso não alocasse a elas os referidos depósitos, inscrever-se como pessoa jurídica distribuidora de bebidas (fls. 729/730), Alberto respondeu por escrito que providenciara, em 07.05.2012, a inscrição no CNPJ e a abertura de pessoa jurídica “Alberto Moises Waksman Distribuidora de Bebidas”, porém, em 01.06.2012 informou que não conseguiu obter o registro no CNPJ.

A Autoridade Fiscal entendeu comprovado o exercício habitual de atividade econômica de distribuição de bebidas em 2008, com finalidade empresarial lucrativa, e propôs a expedição de ato de equiparação do interessado à pessoa jurídica, para sua inscrição no CNPJ, na atividade de distribuição e bebidas, que culminou com a inscrição de ofício do interessado, a partir de 01.01.2008 (processo 12448.727658/201234) e sua intimação para optar por um regime de tributação dentre os possíveis, intimação esta que restou desatendida.

Intimado novamente, desta vez para apresentar sua escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, o contribuinte não a apresentou, razão do arbitramento do lucro, cuja base de cálculo foi o montante das “receitas apuradas nos créditos/depósitos bancários” (fls.748/756), conforme se lê no Auto de Infração de IRPJ (fls.858):

Foram lavrados, em 05.09.2012, os Termos de Sujeição Passiva Solidária com fundamento no art.124 do CTN contra Alcina Maria Lopes Rebelo Waksman (fls.892/893) e contra Alberto Moisés Waksman (fls.894/895), ambos com ciência em 05.09.2012.

A Ação Fiscal foi encerrada em 05.09.2012 (fls.891), compreendendo os documentos de fls.1/895.

Em Impugnação, o contribuinte alega ser empresário que exerce de forma autônoma, com ajuda de poucos auxiliares a atividade de prestação de serviços de transporte de bebidas comercializadas pela Ambev, trabalhando para a CESA S/A e valendo-se do cadastro feito perante a Ambev para atuar pela CESA S/A para prestar seus serviços a terceiros.

Afirma que *“o que ocorreu apenas algumas vezes o que desde já afasta a habitualidade necessária à equiparação à pessoa jurídica – foi que alguns dos clientes do Impugnante, que contratavam o serviço de frete das bebidas, não tinham cadastro no Centro de Distribuição da Ambev, o que acarretava que a nota fiscal da Ambev fosse emitida em nome do impugnante ou de sua esposa”*.

Aduz que *“não havia efetiva atividade de comercialização de bebidas porque as mercadorias eram alienadas pelo custo de aquisição, e a sua única remuneração era o frete”, e, assim, “o máximo que o fisco poderia ter feito seria enquadrá-lo como pessoa jurídica por explorar de forma habitual e com o fim de lucro pela prestação de serviço de frete”*.

O interessado alega, ainda que: a) o arbitramento seria desmotivado e irrazoável, uma vez que todas as notas fiscais e o livro de movimentação diária foi apresentado ao fiscal; b) a exigência de tributos sobre valores que não apresentam acréscimo patrimonial viola os princípios do não-confisco e da capacidade contributiva; c) ainda que os tributos fossem devidos, deveriam sê-lo sob o lucro presumido, “eis que a contabilidade (livro caixa) era suficiente para tanto”; d) o Parecer Normativo CST 122/74 é claro em reconhecer que as atividades de transporte quando

realizadas no caminhão do transportador, como é o caso, “não se enquadra na hipótese de pessoa jurídica”.

Pede, assim, o cancelamento da autuação.

O Acórdão Recorrido, por sua vez, negou provimento à Impugnação.

Sobre a equiparação, a autoridade julgadora *a quo* considerou, que em quase todas as notas fiscais, a transportadora indicada seria a pessoa jurídica CESA S/A, sendo que em poucas dessas notas fiscais o campo “transportador” indicaria “o próprio” (o próprio adquirente).

Frisou também que o interessado, sócio de 4 distribuidoras de bebidas ativas, informou que estava providenciando o cadastro de pessoa jurídica como distribuidora de bebidas (fls. 731), e que não teria feito prova de suas alegações, notadamente das alegações de que alienaria as mercadorias pelo custo de aquisição, sendo o frete sua única remuneração

Por isso, entendeu não afastada a caracterização como pessoa jurídica que exerce habitualmente e com intuito de lucro o comércio varejista de bebidas, razão pela qual afastou a aplicabilidade do Parecer Normativo CST nº 122.

Sobre o arbitramento, entendeu que o interessado não teria apresentado a escrituração fiscal própria do Lucro Real, nem mesmo a própria do Lucro Presumido (já que não teria escriturado o Livro Caixa), sujeitando-se ao arbitramento que supre tanto um como o outro regime.

Já quanto à omissão de receitas presumida a partir da não comprovação da origem dos créditos em suas contas bancárias, esclareceu que decorre da presunção prevista pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não afastada pelo contribuinte.

Sobre a responsabilidade solidária da pessoa física equiparada e sua esposa, com fulcro no art. 124 do CTN, asseverou que os termos de sujeição passiva solidária não teriam sido objeto de impugnação, restando a matéria consolidada na esfera administrativa.

Por fim, asseverou que os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS deveriam seguir a mesma sorte do lançamento de IRPJ.

Comprovou-se nos autos a cientificação apenas da pessoa física equiparada, Alberto Moises Waskman, às fls. 955, em 26/09/2015, que interpôs Recurso Voluntário em 16/03/2015, reprisando os argumentos de sua impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), e verifico que o recurso é tempestivo.

No mais, o recurso preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

2 - Preliminar – Nulidade dos Termos de Sujeição Passiva Solidária – Vício de Fundamentação.

O Acórdão Recorrido considerou não impugnada a atribuição da responsabilidade solidária aos sócios, razão pela qual a manteve.

Realmente verificamos que, muito embora a defesa de 1ª instância (como também o Recurso Voluntário) tenha sido indubitavelmente apresentada pelo casal, Alfredo e Alcina, que outorgaram ambos procuração conjunta como pessoas físicas ao patrono eleito, a responsabilização solidária não foi objeto de questionamento específico.

Inobstante, isso não impede o conhecimento *de ofício* das nulidades.

Esta turma julgadora já entendeu, como ilustra o Acórdão CARF nº 1401-002.709 que, nos termos da legislação que regula o processo administrativo fiscal (em especial o Decreto 70.235/1972), os fundamentos do pedido ou de defesa, conforme o caso — assim como o pedido de diligência e as provas documentais — devem ser apresentados por ocasião da manifestação de inconformidade ou da impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Há contudo exceções previstas no próprio diploma que regula o processo administrativo fiscal. As alíneas do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/1972 preveem hipóteses em que provas e matérias de direito podem ser apresentadas e arguidas em momento processual diverso da impugnação, quais sejam: (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (b) refira-se a fato ou a direito superveniente; e/ou (c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Também pode o julgador conhecer de fatos de ofício para formar seu convencimento e evitar o *non liquet*, **ressalvado que o conhecimento de tais fatos não implique alteração do critério jurídico do lançamento tributário.**

Ocorre que não há no Decreto nº 70.235/72 tratamento específico acerca das matérias sobre as quais pode o julgador conhecer de ofício. A Doutrina consolidada sobre o tema e amparada em grande parte pela jurisprudência do CARF *reconhece de maneira geral a*

possibilidade de que as nulidades sejam conhecidas de ofício e, portanto, possam ser suscitadas a qualquer momento (respeitados os requisitos de admissibilidade de eventual Recurso Especial).

No Decreto nº 70.235/72 encontramos o artigo 59, que limita as nulidades às situações nas quais o ato administrativo seja praticado por pessoa incompetente, bem como àquelas em que acarretem cerceamento do direito de defesa. Vejamos:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Trata-se de situação distinta das meras irregularidades ou incorreções que não prejudiquem o direito de defesa do contribuinte, pois estas podem ser retificadas sanando prejuízo ao contribuinte. Vejamos o artigo 60 do mesmo diploma:

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Para *além dessas situações*, a Doutrina e a jurisprudência reconhecem *como causas de nulidade* as falhas que atinjam os *elementos essenciais do crédito tributário previstos nos artigos 142 do CTN*, e assim maculem o procedimento de lançamento regido processualmente pelo Decreto 70.235/72, em especial, seu artigos 10 e 11.

Partilho da visão de que são cognoscíveis de ofício as causas de nulidade, as quais não se limitam às hipóteses descritas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Independentemente da verificação da existência concreta de prejuízo ao direito de defesa, encontrando-se dentre as hipóteses de nulidade aquelas em que se identificam vícios que atinjam os elementos essenciais do lançamento tributário previstos pelo artigo 142 do CTN.

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Dentre tais elementos, enfatizo que a *falha na identificação do critério jurídico* a partir do qual se constitui o lançamento enseja a nulidade por vício material, insanável (por não decorrer de mero erro de fato), nos termos do artigo 146 do CTN.

Não é demais trazer à colação o recente posicionamento da CSRF, firmado no acórdão 9101-005.982 proferido por *unanimidade* de votos e relatado pelo Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, no qual ficou assentado o entendimento de que as nulidades não se

limitam às previsões do art. 59 do Decreto Lei nº 70.235/72, sendo suficiente a violação objetiva aos ditames do artigo 142 do CTN. Vejamos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. MATÉRIA QUE NÃO ESTÁ LIMITADA ÀS PREVISÕES DO ART. 59 DO DECRETO Nº 70.235/72. VIOLAÇÃO ÀS PRESCRIÇÕES DO ART. 142 DO CTN. LANÇAMENTO EFETUADO PELO LUCRO REAL QUANDO DEVERIA SE ADOTAR O LUCRO ARBITRADO. IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E CÁLCULO DO MONTANTE DO TRIBUTO. CRITÉRIO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE DE AJUSTE OU ALTERAÇÃO NOS TERMOS DO ART. 146 DO CTN. MANIFESTO VÍCIO INSUPERÁVEL.

A constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício é primordialmente regulada pelo art. 142 do CTN, de modo que a violação das prescrições contidas em tal norma acaba por viciar o ato praticado pela Autoridade Tributária. Dessa forma, as causas de nulidade dos lançamentos de ofício não estão restritas apenas às previsões do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Uma vez constatado ao longo do processo administrativo fiscal que, nos termos da legislação aplicável aos fatos colhidos, a apuração dos tributos devidos deveria ter sido procedida pelo regime do Lucro Arbitrado - ao invés do Lucro Real, como feito pela Fiscalização - não cabem *ajustes* ou alterações visando suprir tal mácula, padecendo o lançamento de ofício de insuperável nulidade.

Tendo, primeiro, valido-se a Administração Tributária de determinado critério legal na apuração do crédito tributário e, posteriormente, este mesmo *componente jurídico* é considerado improcedente ou indevido por meio de decisão administrativa, não se pode alterar tal elemento, ainda que defeituoso, da constituição dessa exigência fiscal no curso do contencioso administrativo, sob pena de violação direta do comando inserido no art. 146 do CTN.

A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

No caso em questão, a autoridade autuante lavrou os termos de sujeição passiva solidária de fls. 892/893 e 894/895 *sem qualquer fundamentação*, simplesmente *pulando*, deixando em branco o local dos termos de sujeição passiva solidária que seria destinado à fundamentação. Tampouco há nos próprios Autos de Infração ou no Termo de Verificação Fiscal a indicação de justificativa para a responsabilização solidária. Vejamos à fl. 892, o termo de sujeição passiva solidária da Sra. Alcina:

Contexto

No exercício das funções de Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil,

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que trata o Auto de Infração lavrado relativamente aos tributos na data de 05/09/2012, contra o sujeito passivo supra referido, cujas cópias, juntamente com o presente Termo são entregues neste ato.

E à fl. 894, o termo de Sujeição Passiva Solidária do Sr. Alberto:

Contexto

No exercício das funções de Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil,

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que trata o Auto de Infração lavrado relativamente aos tributos na data de 05/09/2012, contra o sujeito passivo supra referido, cujas cópias, juntamente com o presente Termo são entregues neste ato.

A autuação foi, neste ponto, omissa, limitando-se a apontar o art. 124 do CTN como base legal e deixando de adimplir com seu ônus imposto pelo artigo 142 do CTN e pelo artigo 10º, III e IV do Decreto nº 70.235/72. Deixou de indicar em quais condutas vislumbrou as hipóteses autorizadoras da responsabilização solidária e ainda deixou de qualificar juridicamente tais condutas demonstrando sua adequada subsunção a algum dos incisos do art. 124 do CTN. A autuação sequer elegeu de qual inciso do art. 124 do CTN entendeu decorrer necessidade de responsabilização solidária.

De todo modo, a maneira como a autuação foi lavrada, inclusive, causa o cerceamento *objetivo* do direito de defesa, violando também o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, pois provoca indubitável dificuldade do interessado de promover a adequada defesa técnica, na medida em que não recebe da autoridade autuante a precisa indicação e qualificação jurídica dos fatos e atos vistos como ensejadores responsabilização solidária.

Por isso, divergindo da fundamentação adotada pelo Acórdão Recorrido, e suscitando *de ofício* nulidade, entendo haver nulidade relativamente à responsabilização solidária, cujo reconhecimento proponho, afastando assim a responsabilidade solidária das pessoas físicas Alberto e Alcina.

3 – Mérito

Independentemente da nulidade dos termos de sujeição passiva solidária, o mérito da demanda não fica prejudicado, devendo ser apreciado.

3.1 – A PESSOA JURÍDICA - EMPRESÁRIO INDIVIDUAL VS SOCIEDADE EM COMUM

O primeiro ponto de mérito que merece destaque e suscitação de ofício, porque matéria de ordem pública, é o erro na identificação do sujeito passivo da autuação lavrada.

A legislação tributária define como empresa individual, *a pessoa física* que explora, com habitualidade e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda de bens e serviços a terceiros; equiparando-as a pessoas jurídicas para fins fiscais é o que traz o art. 150, *caput* e §1º, inciso II do RIR/99, então vigente.

“Art. 150. **As empresas individuais**, para os efeitos do imposto de renda, **são equiparadas às pessoas jurídicas** ([Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º](#)).

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a"](#));

II - as pessoas físicas que, **em nome individual**, **explorem, habitual e profissionalmente**, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b"](#));

III - as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo ([Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1º e 3º, inciso III](#), e [Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, art. 10, inciso I](#)).”

O art. 155 do RIR/99 ainda esclarece que o mero condomínio na propriedade de imóveis não será considerado sociedade de fato. A ressalva, contudo, não encontra situação análoga para a hipótese do inciso II, da qual trata o processo em epígrafe.

A leitura conjunta dos dispositivos acima referidos leva inexoravelmente à interpretação de que será equiparado a pessoa jurídica apenas **a pessoa física** considerada empresária **individual**. Por outro lado, havendo comunhão de esforços de **mais de uma pessoa física** para o desempenho de atividade empresarial (organizada profissionalmente e com intento lucrativo), ressalvada a situação dos condôminos na propriedade de imóveis, há a sociedade em comum (sociedade de fato) da qual tratam os artigos 986 a 990 do Código Civil. Não se poderá falar, nessa hipótese, de equiparação da pessoa física a empresário individual, mas de uma sociedade de fato que como sociedade deve ser tratada, inclusive com os efeitos que a lei civil lhe atribui, de responsabilização solidária e ilimitada dos sócios pelas obrigações sociais (art. 990).

No caso, em questão, parece-me indubitável que a atividade empresarial verificada, independentemente de qual fosse ela, era desempenhada pelo casal, já que tanto Alfredo quanto Alcina possuíam cadastros perante Ambev que eram usados para o desempenho da atividade empresarial cujos respectivos recursos eram movimentados pela conta bancária conjunta do casal.

Revela-se portanto improcedente a equiparação de Alfredo a empresário individual, sendo o critério jurídico eleito como fundamento primeiro da autuação (o Art. 150, II do RIR), inapto para justificar a manutenção da autuação no caso concreto. A defesa realmente parece admitir em certa passagem que a atividade era exercida em caráter individual, mas os fatos contradizem esta alegação que é também inconsistente com outras passagens de manifestações do sujeito passivo.

A esse respeito, pertinente mencionar o entendimento firmado no Acórdão n.º 9101-005.876, cujo voto vencedor do Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella assim esclarece:

“Rechaça-se – com veemência - o entendimento de que basta a Autoridade Tributária bem descrever os *fatos*, sendo irrelevante o *equivoco* na fundamentação jurídica do lançamento de ofício. Tal posição não só pressupõe que poderiam as Autoridades Julgadoras determinarem, posteriormente, a legislação aplicável, durante o contencioso, como contraria o ônus legal da Fiscalização, previsto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/70 – além de *empobrecer* e *desmerecer* a tão nobre função técnica do Auditor Fiscal.

Não se está exigindo da Autoridade Fiscal *erudição acadêmica* ou magistério jurídico na sua atividade pública, mas o devido conhecimento do teor da Lei que ela mesma invoca e aplica, bem como do seu alcance e de suas consequências, assegurando coerência e consistência jurídica dos atos administrativos.”

A autuação adotou premissa inaplicável à situação fática revelada nos autos, razão pela qual considero-a improcedente.

3.2 – EQUIPARAÇÃO – ELEMENTOS – DISTRIBUIÇÃO DE BEBIDAS VS SERVIÇOS DE TRANSPORTE

De todo modo, ainda que não se entendesse pela improcedência decorrente da equivocada qualificação de Alfredo como empresário individual, quando na realidade o intento empresarial era exercido em sociedade (de fato) com sua esposa, penso que a autuação também seria improcedente, pela ausência de provas do efetivo desempenho da atividade empresarial que ensejasse a autuação do contribuinte *como distribuidor de bebidas*.

A Autoridade Autuante, como também a autoridade julgadora *a quo*, enxergou elementos suficientes para a equiparação.

Nos termos do artigo 150, *caput* e § 1º, inciso II do RIR/99, equipara-se a pessoa jurídica o empresário individual, entendido como aquela pessoa física que exerce, em nome individual, com habitualidade, intuito profissional e lucrativo atividade econômica, comercial ou civil.

Penso que a habitualidade restou comprovada, já que tanto as notas fiscais de aquisição quanto os ingressos atribuídos pelo próprio Contribuinte ao exercício de sua atividade empresarial demonstram atuação reiterada e rotineira em todos os meses do ano de 2008.

Também o exercício profissional e o intuito lucrativo ficou caracterizado, por reconhecimento do contribuinte de que as atividades eram, senão todo, parte de seu ganha pão.

A despeito disso, entendo que a autoridade autuante deixou de fazer análise fundamental para caracterizar corretamente qual seria a atividade do contribuinte, ou seja, para avaliar, no mínimo, se procedia a alegação do contribuinte de que o sobrepreço por ele cobrado de seus clientes correspondia apenas ao valor do frete.

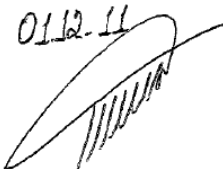
O Contribuinte foi firme e consistente ao explicar seu “modelo de negócio” e admitir que valia-se da condição de prestador de serviço da CESA S/A, que permitiu a ele e sua esposa obterem cadastro para adquirir bebidas perante a Ambev, para “emprestar” tal cadastro a seus clientes pessoais, de quem cobravam como remuneração unicamente o frete.

A firmeza do Contribuinte não residiu somente na alegação, o Contribuinte atendeu às intimações fiscais planilhando todos os depósitos tidos pela fiscalização como de origem não comprovada e *relacionando a grande maioria deles* ao reembolso pelas bebidas adquiridas em nome de terceiros.

Vejamos, por exemplo, a planilha de fl. 667:

PLANILHA DE DEMONSTRATIVOS DE DEPOSITO MÊS DE MAIO 2008									
DATA	ITAU AG. 5663	BRAD. AG. 0448	BRAD. AG. 2013	Nº NF	DATA	VALOR	TOTAL BANO ITAU	R\$	436.336,20
01/05/2008	R\$ -	R\$ -		318210	09/05/2008	R\$ 93.139,20	TOTAL BADESCO 0448	R\$	220.319,61
02/05/2008	R\$ -	R\$ 10.671,95		318211	09/05/2008	R\$ 38.203,20	TOTAL BADESCO 2013	R\$	7.836,64
03/05/2008	R\$ -	R\$ -		574655	09/05/2008	R\$ 19.403,18	TOTAL DINHEIRO	R\$	-
04/05/2008	R\$ -	R\$ -		578362	10/05/2008	R\$ 19.552,87	TOTAL BAN. E DINHEIRO	R\$	664.492,45
05/05/2008	R\$ 161.288,00	R\$ 17.820,90		582475	12/05/2008	R\$ 18.954,28			
06/05/2008	R\$ -	R\$ 17.008,80		582492	12/05/2008	R\$ 36.556,00	TOTAL NOTAS	R\$	664.492,45
07/05/2008	R\$ -	R\$ 4.638,70		582493	12/05/2008	R\$ 36.556,00			
08/05/2008	R\$ -	R\$ 1.827,90		588474	14/05/2008	R\$ 18.818,74	DIFERENÇA BANCO NOTA R\$	-	
09/05/2008	R\$ 166.268,20	R\$ 4.803,21		599633	17/05/2008	R\$ 19.552,87			
10/05/2008	R\$ -	R\$ -		615374	23/05/2008	R\$ 19.176,02			
11/05/2008	R\$ -	R\$ -		615372	23/05/2008	R\$ 19.552,87			
12/05/2008	R\$ 72.520,00	R\$ 18.271,23		622292	26/05/2008	R\$ 19.249,97			
13/05/2008	R\$ -	R\$ 5.415,20		628402	28/05/2008	R\$ 19.552,87			
14/05/2008	R\$ -	R\$ 5.951,08		635645	29/05/2008	R\$ 19.403,18			
15/05/2008	R\$ -	R\$ 3.092,00		635637	29/05/2008	R\$ 19.552,87			
16/05/2008	R\$ -	R\$ 2.788,44		635701	30/05/2008	R\$ 36.251,52			
17/05/2008	R\$ -	R\$ -		635702	30/05/2008	R\$ 911,54			
18/05/2008	R\$ -	R\$ -		639343	31/05/2008	R\$ 29.278,77			
19/05/2008	R\$ -	R\$ 17.215,48		639344	31/05/2008	R\$ 24.957,17			
20/05/2008	R\$ -	R\$ 4.448,20		654514	06/06/2008	R\$ 19.552,87			
21/05/2008	R\$ -	R\$ 18.347,50		658313	07/06/2008	R\$ 19.552,87			
22/05/2008	R\$ -	R\$ -		658315	07/06/2008	R\$ 19.477,12			
23/05/2008	R\$ -	R\$ 32.932,19		664226	09/06/2008	R\$ 19.300,43			
24/05/2008	R\$ -	R\$ -		664264	10/06/2008	R\$ 19.552,87			
25/05/2008	R\$ -	R\$ -		670374	11/06/2008	R\$ 19.477,12			
26/05/2008	R\$ -	R\$ 16.520,53		676105	13/06/2008	R\$ 19.552,87			
27/05/2008	R\$ -	R\$ 15.181,80		676107	13/06/2008	R\$ 19.403,18			
28/05/2008	R\$ -	R\$ 4.316,60							
29/05/2008	R\$ 36.260,00	R\$ 3.832,90							
30/05/2008		R\$ 15.235,00	R\$ 7.836,64						
31/05/2008	-	-	-						

01.12.11



Além disso, o contribuinte apresentou à fiscalização o “Relatório de Puxadas” de fls. 705/724 que, embora não atendesse os requisitos mínimos do Livro Caixa, trazia histórico detalhado e cronologicamente organizado conciliando os fretes feitos com as respectivas notas fiscais e número de caixas de bebidas transportadas.

A despeito disso, a fiscalização não refutou, quanto menos demonstrou ter analisado a conciliação feita pelo contribuinte, deixando de afastar a premissa condutora da defesa, consistente com os esclarecimentos prestados à fiscalização às fls. 148/150.

Nesse contexto, penso que o fato de o contribuinte figurar como sócio de pessoas jurídicas distribuidoras de bebidas perde relevo e até torna-se contraditório com a visão de que desempenharia tal atividade paralelamente a tais pessoas jurídicas, como empresário individual. Também a assertiva do contribuinte de que iria constituir pessoa jurídica distribuidora, no contexto fático em questão, é por este Relator interpretada como mera reação desesperada à intimação fiscal que determinou ao contribuinte que assim procedesse, conforme se verifica à fl. 729.

3. No caso de não identificar a movimentação financeira pertencente a nenhum dos CNPJ relacionados no item 01, providenciar no prazo de 10 (dez) dias, a sua inscrição no CADASTRO DE PESSOAS JURÍDICAS - CNPJ, de acordo com o inciso I, do artigo 21 da Instrução Normativa - RFB nº 1.183, de 19.08.2011 (publicada no DOU na página 00015 em 22.08.2011), referente a sua atividade comercial de distribuição de bebidas para fins de apuração dos tributos devidos.

3.1. Esclarecemos que o não atendimento à intimação no prazo determinado, acarretará a inscrição de ofício.

Penso, assim, não haver prova suficiente por parte da autoridade fiscal, de que a atividade empresarial desempenhada pelo contribuinte valendo-se de conta pessoal era de distribuição de bebidas, e não a de prestação de serviços de transporte.

Dessa maneira, por mais essa razão também entendo improcedente o lançamento, já que arbitrou o lucro admitindo como atividade empresarial desenvolvida a comercial, e não a de prestação de serviços, que ensejaria distinta apuração da base de cálculo e até mesmo poderia ter impactos sobre a equiparação, conforme o Parecer Normativo CST 122/74, mas a retificação do lançamento é inadmissível neste avançar da marcha processual, segundo os ditames do art. 146 do CTN.

4 – Dispositivo

Voto, portanto, por reconhecer de ofício a nulidade dos Termos de Responsabilização Passiva Solidária, por vício de fundamentação, e para, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário, julgando improcedente o lançamento tributário.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

Voto Vencedor

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva – Redator designado.

Com a devida vênia ao voto proferido pelo Ilmo. Conselheiro Relator, dele divirjo integralmente.

Inicialmente, cumpre ressaltar que em um primeiro momento deste voto enfrentarei as razões suscitadas no voto vencedor de ofício pelo Relator de forma inédita e originária, vez que não foram objeto de qualquer questionamento da contribuinte em sede de impugnação ou recurso.

Tais matérias foram suscitadas, de ofício, pelo Relator por entender tratarem-se de matérias de ordem pública, e mesmo sem qualquer insurgência da parte ou, ainda, no que se refere à responsável Alcina Maria Lopes Rebelo Waksman, sem que a referida responsável tenha sequer impugnado ou recorrido do Acórdão proferido.

Outrossim, também sob o entendimento de se tratar de matéria de ordem pública, o voto condutor superou fatos de mérito confessados pelo próprio recorrente, e que não foram objeto de recurso, como o seu enquadramento como empresário individual.

Ressalte-se, mais uma vez, que tais matérias aparecem originariamente nesse momento processual, bem como também algumas razões complementadas após os debates da sessão de julgamento e após proferir o voto vencedor, na tentativa de sustentação da sua tese defensiva de tratarem-se de matérias aferíveis de ofício pelo julgador.

Entretanto, com a devida vênia, divirjo da posição exarada pelo nobre colega relator.

Feitas essas ponderações iniciais, apenas para esclarecer as razões para matérias inovadoras apareçam em debate nesse momento processual, passarei a detida análise das razões do voto vencido ponto a ponto, para apenas depois enfrentar os fundamentos efetivamente alegados em sede de recurso.

Ao longo do voto vencedor, relatarei e reportarei fatos e provas constantes dos autos, que acabaram não tendo o devido destaque no relatório, mas que são essenciais para a correta análise do caso.

Quanto à Preliminar de Ofício – Nulidade dos Termos de Sujeição Passiva Solidária.

De fato, e entendendo este redator ser a posição acertada, o Acórdão Recorrido considerou não impugnada a atribuição da responsabilidade solidária a terceiros, razão pela qual a manteve. Esse ponto é essencial.

Ao longo de todo o curso fiscalizatório a autoridade fiscal construiu um lastro probatório exaustivo e incontestável a respeito do exercício de atividade empresarial (o que se questiona é que tipo de atividade) por parte do Sr. Alberto Moises Waksman.

Veja que foram movimentados na conta corrente da pessoa física do Sr. Alberto Waksman, cuja co-titular era a Sra. Alcina, milhões de reais relativos a operações de comercialização de bebidas pela Recorrente. Tudo isso sem nenhum recolhimento de tributo, seja na pessoa física seja em qualquer das suas 04 pessoas jurídicas!!

Durante o processo fiscalizatório, concluiu-se que o Sr. Alberto estava realizando operações comerciais empresariais organizadas e com habitualidade, caracterizando-o como empresário individual pessoa jurídica.

Relevante ressaltar, já que não foi objeto de enfrentamento do voto vencido, que o Recorrente concorda com a sua equiparação à pessoa jurídica, não se insurgindo contra isso em

nenhum momento da impugnação ou do Recurso. Até porque financeiramente para ele é melhor ser equiparado como pessoa jurídica a ser tributado como pessoa física ou, ainda, se a autoridade fiscal trilhasse o caminho de integrar tais receitas as operações das suas demais pessoas jurídicas optantes do SIMPLES NACIONAL. Veja que a autoridade fiscal até tentou obter informações sobre as demais pessoas jurídicas, mas o contribuinte acabou por assumir ser empresário individual. Trata-se, portanto, de fato incontroverso.

O que se discutiu ao longo do processo era o tipo de atividade empresarial desenvolvida pelo recorrente, se de distribuição de bebidas ou se de mero transportador. Sobre tal tema trataremos no próximo tópico.

Mas, para o enfrentamento a tal nulidade é necessário deixar claro que a equiparação do Sr. Alberto Moises Waksman como pessoa jurídica não foi por ele contestada. Pelo contrário, ao longo do processo fiscalizatório o Sr. Alberto acaba por confessar tal fato e informa que pediu a sua inscrição no CNPJ, apresentando, inclusive, comprovante de protocolo, senão vejamos:

RIO DE JANEIRO I DRF

Fl. 731

Rio de Janeiro, 14 de maio de 2012.

Ref.: Termo de Intimação Fiscal lavrado em 02.05.2012.
A/C da Auditora Fiscal da Receita Federal Vanda Maria Brum Pereira.

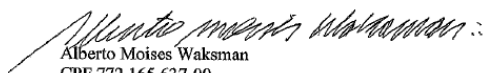
Venho através desta informar que em função do Termo de Intimação por mim recebido, providenciei a inscrição no CNPJ e abertura da razão social ALBERTO MOISES WAKSMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS na data de 07.05.2012.

Informo que apresentarei o Contrato Social e o CNPJ correspondente no próximo dia 21.05.2012, conforme prazo informado pela JUCERJ.

Anexo cópia do comprovante da JUCERJ.

Solicito que a entrega do CNPJ e respectivo Contrato Social ocorra em 21.05.2012.

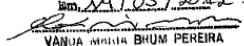
Atenciosamente,



Alberto Moises Waksman

CPF 772.165.637-00

Endereço: Rua Silva Guimarães, 42 – Aptº 701. Tijuca – R.J.

PARADO BOM O PAZ
Para 21/05/2012
MF / RFB / DRF / RJ I - DIFIS
Em 21/05/2012

VANDA MARIA BRUM PEREIRA
ARFB Mat. 877481 - EPI B

Assinatura	Nome	Atos	Guia
07/2012/138638-3	Rio Simples Carioca	102,203	100393805
ALBERTO MOISES WAKSMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS			
Cumprir a exigência no mesmo local da entrada.		Junta » Calculado DNRC » Calculado	
ULT. ARQ.: -			

Processo	STADUAL
0	

Não bastasse isso, desde a Impugnação o Recorrente também confessa tratar-se de empresário individual, fato ratificado em Recurso.

Além disso tudo, a Impugnação e Recurso são apresentados pelo empresário individual apenas, apesar de a Sra. Alcina assinar o instrumento procuratório. não impugnou e nem recorreu do lançamento, ao contrário do que alega o voto condutor, senão vejamos quem é indicado como signatário da impugnação:

ALBERTO MOISÉS WAKSMAN, brasileiro, casado, comerciante, residente e domiciliado na Rua Silva Guimarães, nº 42, apartamento nº 701, Tijuca, Rio de Janeiro. RJ, inscrito no CPF/MF sob o nº 772.165.637-00, vem, por seus advogados infra-assinados (doc. 01), com base no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72 e no artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, apresentar

O fato da Sra. Alcina constar do mesmo instrumento procuratório não a constitui como impugnante na medida em que poderia apresentar impugnação específica, com fatos distintos do Sr. Alberto, mas assim não o fez.

E mais que isso, a responsabilidade solidária sequer foi questionada em nenhuma das instâncias, restando preclusa e definitiva a matéria desde a primeira instância administrativa!

Não se trata, portanto, de um caso em que o contribuinte questione o lançamento e, de ofício, se verifica uma nulidade do lançamento. No presente caso a responsabilização solidária não foi questionada, os responsáveis solidários não impugnaram e, portanto, trata-se de matéria definitiva e não mais passível de apreciação por este Conselho.

Assim, não tendo formado litígio contra a atribuição da responsabilidade solidária, caso mantido o lançamento a atribuição da responsabilização solidária já se tem como definitiva.

Aliás, é isso que dispõe a recente Súmula CARF n. 162 de observância obrigatória por este Conselho:

Súmula CARF nº 162. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

O processo administrativo fiscal federal é regido por regras próprias, sendo que o Decreto 70.235/1972 prevê expressamente a hipótese de preclusão de argumentos e provas não apresentados por ocasião da impugnação (art. 16, § 4º).

No máximo, o conhecimento de algumas das questões alegadas poderia ocorrer de ofício, pelo julgador, e, se tratando de matéria de ordem pública¹, ou em caso de prova necessária à formação do seu livre convencimento, neste último caso em vista da vedação ao *non liquet*². Não é o caso.

O nobre colega Relator claramente inovou quando do seu voto, arguindo teses não presentes por ocasião da impugnação inicial ou do recurso e, ainda, sem que sequer o responsável solidário tivesse impugnado, em afronta ao prescrito no artigo 17, do PAF³.

De fato, **não há uma só linha na impugnação** interposta pelo contribuinte que questione a atribuição de responsabilidade tributária, tema não surgido nem mesmo com o recurso voluntário.

Assim, de plano, há que se afastar tais ponderações inovadoras, por precluso o direito de fazê-las, conforme assentado em precedentes deste Tribunal:

NORMAS PROCESSUAIS – MATÉRIA PRECLUSA

Questão não provocada a debate na primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnatória inicial, e que somente vem a ser demandada na petição de recurso, constitui matéria preclusa, da qual não se toma conhecimento. (Acórdão 202-09.816 – 2º Câmara do 2º Conselho de Contribuintes).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO

Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. (Acórdão nº 103-23.579 – 3ª Câmara – 1º CC, sessão de 18/09/2008)

¹ Costuma-se dizer que as matérias que o julgador deve conhecer de ofício são aquelas de ordem pública. É importante ressaltar, porém, que nem todas as matérias apreciáveis ex officio são necessariamente matérias de ordem pública, já que a lei processual, excepcionalmente, pode estabelecer que determinadas matérias de ordem privada sejam apreciadas de ofício. Neste sentido, Teresa Arruda Alvim Wambier explica: “Numa imagem matemática, dir-se-ia que o conjunto de matérias examináveis de ofício é maior do que o das matérias de ordem pública. Portanto toda matéria de ordem pública é examinável de ofício, mas nem tudo o que pode ser examinado de ofício consiste em matéria de ordem pública” (WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Nulidades do processo e da sentença. 4ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 137)

² De fato, se for para formar seu livre convencimento, o julgador pode conhecer de argumentos de fato ou de direito *ex-officio*, desde que indique os motivos que levaram a tal decisão. Isso porque, em virtude do dever de decidir (proibição do *non liquet*), há o poder-dever de aplicar ao caso a norma jurídica que o julgador entender mais pertinente, mesmo que não tenha sido suscitada pelas partes.

³ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. ([Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997](#))

RECURSO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA.

Uma vez não conhecida a impugnação, caberia recurso apenas para questionar referido não conhecimento.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal. (Acórdão 2401006.509 – sessão de 08/05/2019)

PRECLUSÃO.

À luz do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para delas tomar conhecimento em sede de recurso voluntário. (Acórdão 130200.844 – sessão de 15/05/2012)

Não há como se negar que compete à administração o controle da legalidade de seus atos, e exatamente por isso o contribuinte tem o direito ao processo administrativo abarcado pelo contraditório, verdade material e ampla defesa.

Entretanto, tal controle de legalidade precisa respeitar as regras processuais vigentes.

A preclusão é um princípio basilar, tanto no processo administrativo como no processo judicial. Ela ocorre quando expira o prazo fixado em lei para a prática de determinado ato processual, implicando para a parte, a partir daí, a impossibilidade de se realizar um direito.

É uma opção do legislador que determina a prática de atos processuais no prazo estatuído na norma de regência do procedimento e impõe limites temporais (ou espaciais) à prática de determinados atos processuais, a preclusão garante às partes e ao próprio julgador a tranquilidade necessária para a prática dos seus próprios atos no processo, tendo como resultado a segurança jurídica, a celeridade processual e a satisfação do princípio da não-surpresa.

Para se verificar eventual nulidade, mesmo que de ofício, nos referidos termos de sujeição solidária seria necessária que a matéria ao menos estivesse impugnada, algo que não ocorreu.

Outrossim, mesmo que superadas tais razões, o fundamento de nulidade alegado pelo voto condutor também não me convence.

Ao contrário dos casos comuns em que se autua uma pessoa jurídica e a autoridade fiscal atribuiu responsabilidade tributária a terceiros, ocasião em que ele precisa delinear de forma clara a atuação daquela pessoa física ou jurídica que justifiquem tal responsabilização, estamos diante de caso completamente diverso.

No presente caso, todos os atos e fatos foram diretamente realizados pela pessoa física do Sr. Alberto Moisés Waksman, por vezes com auxílio e convivência da Sra. Alcina. Os fatos e ações foram realizados diretamente pela pessoa física e são incontestes e confessados. Há uma verdadeira confusão entre a pessoa física e a jurídica a que foi equiparado.

A partir do momento que a autoridade fiscal entende em equipará-lo à pessoa jurídica, fato que lhe foi financeiramente mais favorável na medida em que a tributação como pessoa física seria muito mais gravosa, a atribuição da responsabilização solidária é consequência lógica e natural na medida em que ficou clara a intenção da realização de atos da pessoa física evitando a tributação em várias das suas empresas distribuidoras de bebidas.

Os fatos estão claros e delineados no TVF, não há mais o que justificar. O que ele precisou justificar foi o porque de equiparar o contribuinte a pessoa jurídica, algo que fez satisfatoriamente e foi aceito e confessado pelo próprio contribuinte! Não há o que se detalhar no termo de sujeição já que a atuação direta e pessoal dos agentes responsabilizados já encontra-se claramente descrita no TVF e é premissa básica dos fatos constatados.

O contribuinte tomou ciência, compreendeu e se insurgiu contra o que entendeu que deveria se insurgir. E para isso, teve ainda o auxílio técnico e profissional de escritório de advocacia especializado. Não se trata de hipossuficiente que promoveu defesa técnica falha, pelo contrário, sustentou sua tese, compreendeu o lançamento e se insurgiu contra o que entendeu que deveria se insurgir.

Não há nenhuma falha na identificação do critério jurídico como defendido pelo relator. Talvez, o que tenha ocorrido, foi uma falha na análise do caso concreto na medida em que não se atentou ao fato de que a atuação pessoal e direta dos agentes responsabilizados é premissa de toda a atuação e estão claramente detalhadas no TVF.

Outrossim, cumpre ressaltar mais uma vez que a Sra. Alcina não impugnou o lançamento e quanto ao Sr. Alberto, a atribuição de responsabilidade solidária sequer tem efeito prático na medida em que o empresário individual já responde pessoal e ilimitadamente pelas obrigações da empresa. Desta feita, não há sequer prejuízo para a parte e sua atribuição era, inclusive, dispensável.

Assim, também por todos esses motivos, discordo integralmente da posição defendida pelo voto condutor, razão pela qual orientei meu voto por não acolher a preliminar inovadora e de ofício arguida pelo relator em seu voto condutor.

O próprio precedente trazido pelo Relator em nada corresponde à discussão trazida aos autos. No referido acórdão 9101-005.982 o debate girava em torno de um Recurso Especial manejado pela Fazenda Nacional que buscava reverter decisão do CARF que julgou nulo o lançamento de ofício por mudança da forma de apuração dos tributos de lucro real para arbitrado. Na oportunidade tanto o contribuinte quanto os responsáveis solidários impugnaram, recorreram, e alegaram a referida nulidade, senão vejamos:

Como visto, a DRJ, após realizada uma diligência previamente determinada (fls. 3.516 a 3.557), deu provimento parcial às Impugnações (fls. 3.594 a 3.6), exclusivamente para ajustar a base de cálculo dos autos de infração do IRPJ e da CSLL à sistemática do lucro

arbitrado, bem como as bases de cálculo do PIS e da Cofins ao regime cumulativo, recalculando a monta do lançamento de ofício, sob tal outra sistemática de apuração dos tributos exigidos. Contra tal decisão foi certificada a hipótese de Recurso de Ofício.

Contra tal revés, a ora Recorrida e os Sujeitos Passivos manejaram Recurso Voluntário, reiterando suas razões de defesa, mas, também, defendendo a impossibilidade de, no deslinde do processo administrativo, ajustar-se as exigências, procedidas inicialmente pelo Lucro Real, ao regime do Lucro Arbitrado, devendo então, ter sido declarado nulo o lançamento de ofício, em razão de vício insuperável.

Quando do julgamento de tais Apelos, entendeu a C. Turma Ordinária a quo por negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário da Contribuinte (não havendo apreciação dos demais Apelos), anulando os autos por vício material.

Trata-se de caso absolutamente distinto e inaplicável ao caso ora em análise.

Assim, não acolho a preliminar arguida de ofício em relação a nulidade dos termos de sujeição solidária em razão da não impugnação dos responsáveis, o que tornou definitiva a solidariedade desde a primeira instância administrativa.

Quanto ao Mérito – A Pessoa Jurídica - Empresário Individual Vs Sociedade em Comum – Alegação arguida de ofício pelo Relator

No que se refere a tese relativa à classificação do contribuinte como Sociedade em Comum e não como Empresário Individual, como muito bem delimitado pelo Relator, trata-se de matéria de mérito que poderia levar à improcedência da autuação e não à sua nulidade!

E, mais uma vez, trata-se de matéria não alegada pelo contribuinte em nenhuma insurgência processual, nem em sede de fiscalização. Ou seja, novamente, trata-se de tese inovadora aduzida de ofício pelo nobre colega relator, e para a qual novamente entendo que não merece qualquer aceitação.

Necessário ressaltar, mais uma vez, que a caracterização e equiparação a empresário individual foi construída pela autoridade fiscal desde o processo de auditoria, e a mesma foi aceita e CONFESSADA pelo contribuinte.

O contribuinte confessa exercer atividade empresarial, chega a solicitar registro no seu cartão de CNPJ e, além disso, em impugnação e recurso realizados por representação de profissionais técnicos habilitados confessa ser empresário individual, senão vejamos:

RIO DE JANEIRO I DRF

Fl. 731

Rio de Janeiro, 14 de maio de 2012.

Ref.: Termo de Intimação Fiscal lavrado em 02.05.2012.
A/C da Auditora Fiscal da Receita Federal Vanda Maria Brum Pereira.

Venho através desta informar que em função do Termo de Intimação por mim recebido, providenciei a inscrição no CNPJ e abertura da razão social ALBERTO MOISES WAKSMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS na data de 07.05.2012.

Informo que apresentarei o Contrato Social e o CNPJ correspondente no próximo dia 21.05.2012, conforme prazo informado pela JUCERJ.

Anexo cópia do comprovante da JUCERJ.

Solicito que a entrega do CNPJ e respectivo Contrato Social ocorra em 21.05.2012.

Atenciosamente,

Alberto Moises Waksman
Alberto Moises Waksman
CPF 772.165.637-00
Endereço: Rua Silva Guimarães, 42 – Aptº 701. Tijuca – R.J.

Pronto para o prazo
para 21/05/2012
MF / RFB / DRF / RJ I - DIFIS
em 21/05/2012
Vanda Maria Brum Pereira
VANUA MARIA BRUM PEREIRA
AFRFB Mat. 877481 - EPI 8

11-2012 136638-3 07 mai 2012 11:14
Rio Simples Carioca Guia: 100393805
Atos: 102,203
ALBERTO MOISES WAKSMAN DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS
Cumprir a exigência no Junta » Calculado
mesmo local de entrada. DNRC » Calculado
ULT. ARQ.: -

STADUAL
Processo
dados, à vista
100 horas.

3. DOS FATOS E DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

O Impugnante é empresário individual que exerce de forma autônoma e com ajuda de poucos auxiliares a atividade de prestação de serviço de transporte (frete) de

• DOS FATOS

O Recorrente é empresário individual que exerce de forma autônoma e com ajuda de poucos auxiliares a atividade de prestação de serviço de transporte (frete) de mercadorias, mais especificamente de bebidas comercializadas pela Companhia de Bebidas das Américas ("AMBEV").

Ademais, o próprio contribuinte se declara como empresário em sua DIRPF do ano objeto de fiscalização.

A insurgência se dá, apenas, quanto ao tipo de atividade, se prestador de serviço de transporte ou distribuidor de bebidas, o que afetaria bastante a base de cálculo dos tributos que foram sonogados pelo contribuinte.

Não há, portanto, nenhuma linha que se insurja contra a caracterização como empresário individual, de forma que entendo incabível e impertinente a tese defensiva de mérito apresentada, de ofício, pelo nobre colega relator.

Ademais, cumpre ressaltar ainda que a participação de terceiros ou de poucos auxiliares como confessado pelo Recorrente, não tem o condão de o descaracterizar como empresário individual.

Por sua vez, no que se refere a sua esposa (Sra. Alcina), não há qualquer prova nos autos que a caracterize como agente empresária direta, mas tão somente como pessoa que cedeu o nome ao seu marido para realização de atividades empresariais na sua pessoa física sem o devido recolhimento de imposto.

Tanto assim que alguns elementos corroboram com tal fato.

Apesar de ser co-titular das contas correntes movimentadas pelo contribuinte, a Sra. Alcina nunca se manifestou ou se insurgiu voluntariamente para apresentar esclarecimentos no processo fiscalizatório.

Na oportunidade em que foi instada a justificar a movimentação bancária das contas de que era co-titular a Sra. Alcina se ateve a dizer que os esclarecimentos já tinham sido realizados por seu esposo e que não teria mais nada a declarar(fl. 776)!:

Em atendimento ao termo de diligência fiscal,
por mim recebido em 03/06/2012 embaixo que meu
esposo (Alberto Moises Wakeman, CPF 772.165.637-00, que
é co-titular das contas bancárias relacionadas
neste termo e que o mesmo atendeu o termo de
intimação fiscal lavrado em 30/10/2011, fazendo
apresentação de documentos em 06/12/2011. Desta forma
os esclarecimentos a respeito dos depósitos bancários
relacionados no termo por mim recebido nesta
data foi atendido por meu esposo em 06/12/2011.
Declarando que não tenho mais nada
a declarar, referente aos depósitos bancários efetuados
nas contas correntes.

Alcina Maria Lopes Wakeman
ALCINA MARIA LOPES WAKEMAN
CPF. 817.203.577-15

Nas respostas às intimações fiscais o Sr. Alberto Waksman afirmou que precisava usar o cadastro da esposa (e por isso o seu nome na emissão das notas) quando a saída se dava do CDD de São Cristóvão pois o seu cadastro como pessoa física era no CDD de Campo Grande.

Ou seja, mais uma demonstração que o Sr. Alberto, tão somente, usava o cadastro de sua esposa para fazer operações em mais de um CDD da Ambev.

Outrossim, foi o Sr. Alberto que sempre se reportou à fiscalização e prestou todos os esclarecimentos, foi em seu nome como empresário individual que protocolou pedido de cadastro no CNPJ e, ainda, quanto ao único contrato social apresentado das várias empresas que possui (afirmou não localizar os demais), a da VIVI PIU-PIU DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS, a sua sócia não era a Sra. Alcina, mas a sua filha Vivian Rabelo Waksman.

Não há, portanto, nenhum mínimo indício que comprove a atuação da Sra. Alcina como sócia de fato da atividade empresarial desenvolvida pelo Recorrente! A tese defensiva de mérito arguida pelo nobre colega relator, e de ofício, acaba por inverter um ônus da prova que, neste momento processual é do contribuinte, e não dos julgadores.

E o Recorrente contra isso não se insurgiu uma vez que, concordou e confessou ser empresário individual!

Assim, neste ponto de mérito arguido de ofício pelo Relator, também divirjo.

Mérito – Equiparação – Elementos – Distribuição de Bebidas vs Serviços de Transporte – Matéria alegada em Recurso

Nesse ponto, caso ultrapassado o ponto anterior (como o foi pela divergência integral de todos os membros desta TO), o relator entendeu assistir razão a um dos argumentos de mérito, este sim alegado pelo Recorrente e não levantado de ofício.

Entendeu que a autuação também seria improcedente pela ausência de provas do efetivo desempenho da atividade empresarial que ensejassem a autuação do contribuinte *como distribuidor de bebidas*.

Isto porque, em que pese tenha concordado com a fiscalização no que se refere aos elementos da habitualidade, exercício profissional e com intuito de lucro, entendeu que a atividade desenvolvida pelo contribuinte seria de transportador, não de distribuidor de bebidas.

Nesse ponto cumpre ressaltar trecho do voto vencido:

Nos termos do artigo 150, *caput* e §1º, inciso II do RIR/99, equipara-se a pessoa jurídica o empresário individual, entendido como aquela pessoa física que exerce, em nome individual, com habitualidade, intuito profissional e lucrativo atividade econômica, comercial ou civil.

Penso que a habitualidade restou comprovada, já que tanto as notas fiscais de aquisição quanto os ingressos atribuídos pelo próprio Contribuinte ao exercício de sua atividade

empresarial demonstram atuação reiterada e rotineira em todos os meses do ano de 2008.

Também o exercício profissional e o intuito lucrativo ficou caracterizado, por reconhecimento do contribuinte de que as atividades eram, senão todo, parte de seu ganha pão.

Nesse ponto, cumpre ressaltar, por oportuno que, em que pese o nobre colega relator não tenha aceitado a confissão do contribuinte de ser empresário individual, acatou o reconhecimento do contribuinte em exercer atividade de forma profissional e com intuito lucrativo. Ou seja, parte do que o contribuinte reconheceu foi acatado, parte não.

Entendeu o nobre colega relator que a autoridade autuante *deixou de fazer análise fundamental para caracterizar corretamente qual seria a atividade do contribuinte, ou seja, para avaliar, no mínimo, se procedia a alegação do contribuinte de que o sobrepreço por ele cobrado de seus clientes correspondia apenas ao valor do frete.*

Com todo respeito, o nobre colega relator acabou por acatar integralmente todos os fatos apresentados pelo contribuinte, optando por não acatar a tese bem fundamentada e comprovada pela autoridade fiscal.

Ocorre que, ao meu ver, de um lado temos uma construção fática da autoridade fiscal absolutamente consistente com as provas e fatos colhidos, ao passo que, do outro lado, temos uma tese fantasiosa e não amparada por elementos comprobatórios minimamente críveis. Senão vejamos.

Primeiro, afirma que os milhões de reais em compras de bebidas realizadas diretamente à AMBEV, muito embora a emissão de nota fiscal em seu nome, a informação do documento fiscal de que a Inscrição Estadual estava “em andamento”, o CFOP da operação fosse o 5401 (venda de produtos), em verdade se tratam de compras realizadas a pedido de clientes que o reembolsavam e, em verdade, ele seria simplesmente o transportador. Isso sem nenhuma, isso mesmo, nenhuma prova!! Sequer uma declaração de um cliente ou um recibo de pagamento ou reembolso apresentado.

Para piorar, apesar de se apresentar como mero transportador fazendo um favor de milhões de reais para vários clientes, e ganhando poucos reais em cada operação (R\$ 270,00), bem como apesar de ter apresentado o DUT de caminhões de sua propriedade (não declarados no seu IRPF), absurdamente, quem consta de todas as notas como transportadora é a empresa CESA SA por que, segundo ele, ele seria transportador autônomo cadastrado na referida transportadora. Isso também, sem nenhuma prova, nem sequer a prova de seu cadastro ou qualquer recibo de prestação de serviços para a referida transportadora. E a partir disso alguns questionamentos surgem.

Se o Recorrente é cadastrado no CDD da AMBEV e realiza operações de compra diretas, seria prestador de serviço de transporte autônomo, possuía os caminhões, porque se valer de uma empresa transportadora para realizar o frete pela AMBEV?

Outro ponto que também chama atenção **e foi omitido pelo Recorrente foi o fato de que o serviço de transporte foi contratado pela própria AMBEV**, conforme se verifica de todas as notas fiscais obtidas:

TRANSPORTADORA/VOLUMES TRANSPORTADOS					
RAZÃO SOCIAL		FRETE F/ CONTA		PLACA DO VEÍCULO	
CESA S/A		1-remetente 2-destinatário		U.F. C.N.P.J./C.P.F.	
ENDEREÇO		MUNICÍPIO		INSCRIÇÃO ESTADUAL	
RUA SÃO CRISTÓVÃO, 1221		RIO DE JANEIRO		RJ 77350165	
QUANTIDADE	ESPÉCIE	MARCA	NÚMERO	PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO
6	VOLUMES			155,40	0,00

Ou seja, apesar do Recorrente ser frentista autônomo, ter 04 caminhões próprios (que opera diretamente ou com motoristas contratados), ter cadastro e relação direta de compra com a AMBEV (relação que gerou milhares de reais em bonificações), ao invés de fazer diretamente o frete das mercadorias por ele adquiridas (supostamente por conta e ordem de terceiros), foi a AMBEV quem contratou e custeou o frete para entrega das mercadorias. Mas, justamente, com a empresa transportadora que o Recorrente alega prestar serviço mas que não trouxe qualquer elemento de prova para provar isso! Teria o Recorrente uma relação comercial tão “boa” ao ponto de indicar que a AMBEV contratasse a empresa transportadora que ele quisesse? Vajam como são absurdas, fantasiosas e contraditórias as alegações do Recorrente.

Com todo respeito à posição exarada pelo nobre colega relator, que entendeu que:

O Contribuinte foi firme e consistente ao explicar seu “modelo de negócio” e admitir que valia-se da condição de prestador de serviço da CESA S/A, que permitiu a ele e sua esposa obterem cadastro para adquirir bebidas perante a Ambev, para “emprestar” tal cadastro a seus clientes pessoais, de quem cobravam como remuneração unicamente o frete.

O que realmente vejo, são alegações absolutamente fantasiosas e sem nenhum elemento de prova consistente e que vão de encontro a toda razoabilidade e lógica.

Mas vamos as “provas” que o Recorrente alega ter do seu “modelo de negócio”, as quais foram apreciadas e entendidas como críveis pelo nobre colega relator:

A firmeza do Contribuinte não residiu somente na alegação, o Contribuinte atendeu às intimações fiscais planilhando todos os depósitos tidos pela fiscalização como de origem não comprovada e *relacionando a grande maioria deles* ao reembolso pelas bebidas adquiridas em nome de terceiros.

Vejamos, por exemplo, a planilha de fl. 667:

PLANILHA DE DEMONSTRATIVOS DE DEPOSITO MÊS DE MAIO 2008									
DATA	ITAU AG. 5663	BRAD. AG. 0448	BRAD. AG. 2013	Nº NF	DATA	VALOR	TOTAL BANO ITAU	R\$	436.336,20
01/05/2008	R\$ -	R\$ -		318210	09/05/2008	R\$ 93.139,20	TOTAL BADESCO 0448	R\$	220.319,61
02/05/2008	R\$ -	R\$ 10.671,95		318211	09/05/2008	R\$ 38.203,20	TOTAL BADESCO 2013	R\$	7.836,64
03/05/2008	R\$ -	R\$ -		574655	09/05/2008	R\$ 19.403,18	TOTAL DINHEIRO	R\$	-
04/05/2008	R\$ -	R\$ -		578362	10/05/2008	R\$ 19.552,87	TOTAL BAN. E DINHEIRO	R\$	664.492,45
05/05/2008	R\$ 161.288,00	R\$ 17.820,90		582475	12/05/2008	R\$ 18.954,28			
06/05/2008	R\$ -	R\$ 17.008,80		582492	12/05/2008	R\$ 36.556,00	TOTAL NOTAS	R\$	664.492,45
07/05/2008	R\$ -	R\$ 4.638,70		582493	12/05/2008	R\$ 36.556,00			
08/05/2008	R\$ -	R\$ 1.827,90		588474	14/05/2008	R\$ 18.818,74	DIFERENÇA BANCO NOTA	R\$	-
09/05/2008	R\$ 166.268,20	R\$ 4.803,21		599633	17/05/2008	R\$ 19.552,87			
10/05/2008	R\$ -	R\$ -		615374	23/05/2008	R\$ 19.176,02			
11/05/2008	R\$ -	R\$ -		615372	23/05/2008	R\$ 19.552,87			
12/05/2008	R\$ 72.520,00	R\$ 18.271,23		622292	26/05/2008	R\$ 19.249,97			
13/05/2008	R\$ -	R\$ 5.415,20		628402	28/05/2008	R\$ 19.552,87			
14/05/2008	R\$ -	R\$ 5.951,08		635645	29/05/2008	R\$ 19.403,18			
15/05/2008	R\$ -	R\$ 3.092,00		635637	29/05/2008	R\$ 19.552,87			
16/05/2008	R\$ -	R\$ 2.788,44		635701	30/05/2008	R\$ 36.251,52			
17/05/2008	R\$ -	R\$ -		635702	30/05/2008	R\$ 911,54			
18/05/2008	R\$ -	R\$ -		639343	31/05/2008	R\$ 29.278,77			
19/05/2008	R\$ -	R\$ 17.215,48		639344	31/05/2008	R\$ 24.957,17			
20/05/2008	R\$ -	R\$ 4.448,20		654514	06/06/2008	R\$ 19.552,87			
21/05/2008	R\$ -	R\$ 18.347,50		658313	07/06/2008	R\$ 19.552,87			
22/05/2008	R\$ -	R\$ -		658315	07/06/2008	R\$ 19.477,12			
23/05/2008	R\$ -	R\$ 32.932,19		664226	09/06/2008	R\$ 19.300,43			
24/05/2008	R\$ -	R\$ -		664264	10/06/2008	R\$ 19.552,87			
25/05/2008	R\$ -	R\$ -		670374	11/06/2008	R\$ 19.477,12			
26/05/2008	R\$ -	R\$ 16.520,53		676105	13/06/2008	R\$ 19.552,87			
27/05/2008	R\$ -	R\$ 15.181,80		676107	13/06/2008	R\$ 19.403,18			
28/05/2008	R\$ -	R\$ 4.316,60							
29/05/2008	R\$ 36.260,00	R\$ 3.832,90							
30/05/2008	R\$ -	R\$ 15.235,00	R\$ 7.836,64						
31/05/2008	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Além disso, o contribuinte apresentou à fiscalização o “Relatório de Puxadas” de fls. 705/724 que, embora não atendesse os requisitos mínimos do Livro Caixa, trazia histórico detalhado e cronologicamente organizado conciliando os fretes feitos com as respectivas notas fiscais e número de caixas de bebidas transportadas.

A despeito disso, a fiscalização não refutou, quanto menos demonstrou ter analisado a conciliação feita pelo contribuinte, deixando de afastar a premissa condutora da defesa, consistente com os esclarecimentos prestados à fiscalização às fls. 148/150.

Com todo respeito, mais uma vez, trata-se de documento apócrifo e sem qualquer força probatória. O mesmo quanto ao tal “relatório de puxadas”. Ao contrário do quanto defendido pelo Relator, a autoridade fiscal fez a análise dos documentos apresentados e entendeu que o contribuinte não conseguiu fazer a prova da origem e causa dos depósitos. Isso está expresso no TVF lavrado por autoridade competente e que possui presunção de certeza e liquidez.

Neste momento processual, para se superar essa certeza e liquidez, caberia ao contribuinte, apenas a ele, demonstrar minimamente que a análise probatória feita pela autoridade fiscal estaria equivocada. Algo que não o fez.

E, mesmo com todo o esforço do nobre colega relator, apesar de ter se ancorado na tese defensiva, o voto condutor também não conseguiu citar um exemplo das citadas “conciliações” que fossem consistentes com o alegado.

Veja, por exemplo, que no dia 01/05/2008 o Recorrente não indicou nenhum recebimento de “reembolso” dos seus clientes pela compra da NF 318210, emitida em 09/05/2008, no valor de R\$ 93.139,20 e paga em dinheiro pelo comprador:

15º RIO DE JANEIRO - DUF Nome Fantasia: RUSSO Código Cliente: 64.444 Setor / Mapa: 999/222.407 Complemento:		COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS AVISTA RET. RUPM SM II NINHO CAMPO GRANDE - RIO DE JANEIRO FONE (21) 2414-4448 - FAX (21) 241-438/4377 (RPS/2007-240) JACQUEMARIAL (11) 2414-4448 - FAX (11) 241-438/4377 CENTRO (21) 2414-4448 TELEFAX (21) 2414-4448		NOTA FISCAL - FATURA 15º RIO DE JANEIRO - DUF X RÁBIA ENTRADA Data de Emissão: 20/05/2008 Data de Vencimento: 01/05/2008	
Pedido Cliente: 0000000000000000 Modelo:		Natureza da Operação: 4601 Venda de Produtos: 4601 Inc. Est. Subst. Trib.: 4601		Destinatário: 15º RIO DE JANEIRO - DUF Data de Entrada: 20/05/2008 Data de Saída: 20/05/2008	
Destinatário: 15º RIO DE JANEIRO - DUF Endereço: ALBERTO MONTEIRO WALKEMAN Cidade: RIO DE JANEIRO Estado: RJ CEP: 21061-180		Tipo de Documento: 150 Tipo de Operação: 4601 Tipo de Produto: 4601		Data de Emissão: 20/05/2008 Data de Vencimento: 01/05/2008	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41		Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41	
Valor Total: 11.764,14 Valor de IPI: 1.998,41 Valor de ICMS: 1.998,41					

Ora, como um simples prestador autônomo de frete que receberia pouco mais de R\$ 250,00 por cada carreta conseguiria arcar, de forma antecipada, com um pagamento de quase R\$ 100.000,00?

Outro exemplo inconsistente, no dia 02/05/2008 o Recorrente em sua planilha alega ter recebido R\$ 10.671,95 de “reembolso” de clientes para uma compra que veio a ocorrer em 09/05/2008, no valor de R\$ 38.203,20 através da NF 318.211, também paga em dinheiro:

[illegible]

Ora, qual a lógica negocial de receber um “reembolso” de aproximadamente 25% do valor total da nota? Ainda mais para um simples prestador de serviços autônomos de frete?

Ainda, no dia 09/05/2008 alega ter recebido um “reembolso” de R\$ 166.268,20 para uma compra que viria a ocorrer em 17/05/2008, relativa a NF 599.633 paga através de boleto, no valor de R\$ 19.552,87! Isso mesmo, um valor a maior de R\$ 146.715,33 sobra a nota “conciliada” pelo contribuinte. Ora, não estaria aí o sobre preço da atividade que o nobre colega relator disse inexistir??

Além disso, o que falar sobre os vários depósitos de “alegados reembolsos” sem correspondência a nenhuma nota fiscal??

O que se vê, claramente, é que as planilhas nada comprovam ou conciliam, a análise realizada pela autoridade fiscal foi absolutamente correta.

O que parece que a Recorrente buscou, de forma absolutamente maliciosa, foi uma conta de chegada que “batesse” o valor movimentado em conta com valores de notas emitidas.

Só que, para isso, o Recorrente simplesmente “omitiu” da sua conciliação dezenas de outras notas fiscais constantes dos autos e que não foram citadas pelo nobre Relator.

A título de exemplo, apenas para a mesma planilha adotada pelo Relator, o Recorrente omitiu de sua “conciliação tão contundente do mês de maio/2008” as NFs 318.209 (R\$ 38.203,20 – emitida em 09/05/2008), 578.366 (R\$ 3.298,08 – emitida em 09/05/2008) e a 578.365 (R\$ 2.234,40 – emitida em 10/05/2008). Apenas alguns exemplos dentre outros de notas de venda do mesmo período e não conciliadas na “conta de chegada” apresentada.

Além disso, omitiu **TODAS** as notas de bonificação (bonificações que alegou serem negociadas diretamente pelos seus clientes, mas também sem trazer nenhuma prova nesse sentido).

Outra nota fiscal, também omitida da planilha adotada pelo nobre colega relator, foi a NF de n. 578.364, emitida em 10/05/2008 no valor de R\$ 20.295,60 realizada com o CFOP 5908 – COMODATO ATIVO GIRO!

Ora, se o Recorrente era mero e hipossuficiente frentista autônomo, que fazia simples favores aos clientes comprando mercadorias para eles, desembolsando milhares de reais em seu fluxo de caixa em contra partida a remunerações de R\$ 270,00/frete, porque fazer operações de COMODATO com a AMBEV? Ainda mais de garrafeiras plásticas (engradados) e garrafas vazias, produtos típicos de distribuidoras de bebidas que entregam engradados cheios a seus clientes e precisam dos vazios para novas retiradas. Vejam que estamos falando de mais de 12 mil garrafas, apenas nessa operação:

[illegible]

Mais uma vez, e com as dezenas de vênias já feitas ao voto vencido, entendo que o contexto probatório é absolutamente incontestável.

Acrescente-se a isso o fato de que o Recorrente declarou em sua DIRPF AC 2008 ser empresário com a totalidade dos seus rendimentos (pouco mais de R\$ 40.000,00) isentos (se transportador autônomo fosse também teia omitido seus rendimentos dos alegados “fretes”). Além disso, os 04 caminhões cuja documentação apresentou também não constam de sua declaração.

Entretanto, consta da sua declaração de bens a participação na sociedade de 04 empresas distribuidoras de bebidas e alimentos:

32	2.500 COTAS DA FIRMA BAVA DISTR. DE BABIDAS E LIMENTOS LTDA BRASIL	2.500,00	2.500,00
32	5.000 COTAS DA FIRMA WASKMAN E REBELO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA BRASIL	5.000,00	5.000,00
11	APTO 701, NO 42, NA RUA SILVA GUIMARAES - ENGENHO DE DENTRO - RJ, ADQUIRIDO POR ESCRITURA DE C/V, AOS DIAS 27 DE MARÇO DE 2003, LAVRADA NO 240. OFICO DE NOTAS, LIVRO 5319, FLS 028, ATO 05 BRASIL	80.000,00	80.000,00
32	5.000 COTAS DA FIRMA SMRG DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA CNPJ 03.690.843/0001-55 BRASIL	5.000,00	5.000,00
63	DINHEIRO EM ESPECIE BRASIL	24.200,00	0,00
32	500 COTAS DE CAPITAL DA FIRMA VIVI PIU-PIU DISTR. DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA BRASIL	500,00	500,00

Veja que, intimado pela autoridade fiscal para apresentar os contratos sociais das referidas pessoas jurídicas, o contribuinte apenas apresentou o contrato referente a empresa VIVI PIU-PIU que possui em sociedade com a sua filha, alegando não ter localizado os contratos sociais das demais.

Apesar de entender que o contexto probatório está suficientemente satisfatório, apenas para complemento argumentativo, de simples consultas abertas é possível confirmar que a empresa VIVI PIU-PIU DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA, além de optante na época ao SIMPLES NACIONAL, utilizava como nome fantasia BAVA DISTRIBUIDORA, e possuía como objeto social o comércio varejista de bebidas:

Informação principal

CNPJ	08.261.528/0001-26[MATRIZ]
Nome da empresa	VIVI PIU-PIU DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA
Fantasia nome	BAVA DISTRIBUIDORA
Início atividade data	2006-08-30
Natureza jurídica	Sociedade Empresária Limitada
Situação cadastral	ATIVA desde 2006-08-30
Qualificação do responsável	Sócio-Administrador
Capital social	R\$ 10.000,00
Porte da empresa	MICRO
Opção pelo simples	Optantes pelo simples desde 2007-07-01
Opção pelo MEI	NÃO

Endereço

Rua Aristides Lobo, 114 RIO COMPRIDORIO DE JANEIRO - RJ 20250-450

Por sua vez, a empresa WAKSMAN E REBELO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA, também optante do SIMPLES NACIONAL, possuía igualmente o mesmo objeto empresarial:

Informação principal

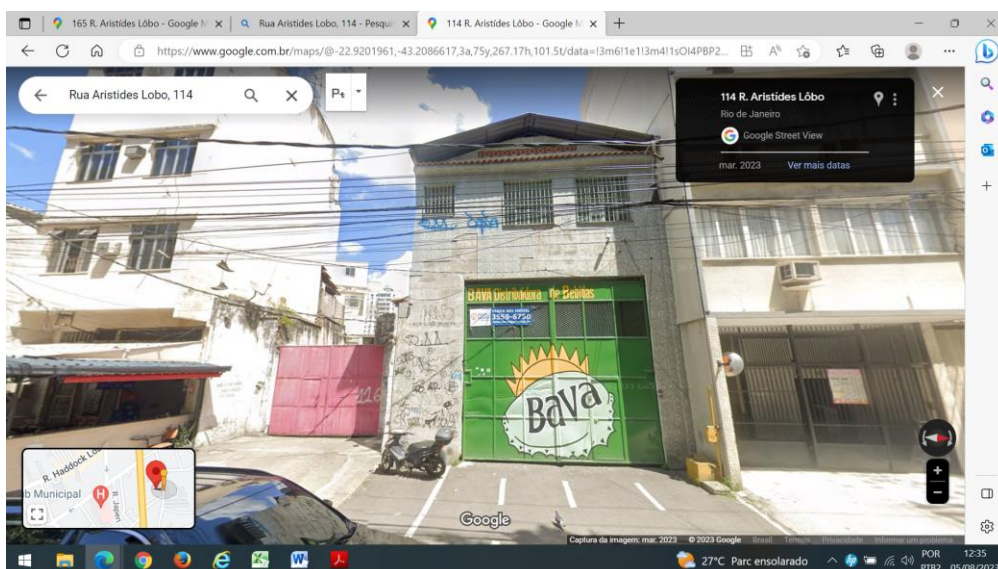
CNPJ	03.627.574/0001-82[MATRIZ]
Nome da empresa	WAKSMAN E REBELO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA
Início atividade data	2000-01-17
Natureza jurídica	Sociedade Empresária Limitada
Situação cadastral	ATIVA desde 2005-11-03
Qualificação do responsável	Sócio-Administrador
Capital social	R\$ 10.000,00
Porte da empresa	PEQUENO
Opção pelo simples	Optantes pelo simples desde 2007-07-01
Opção pelo MEI	NÃO

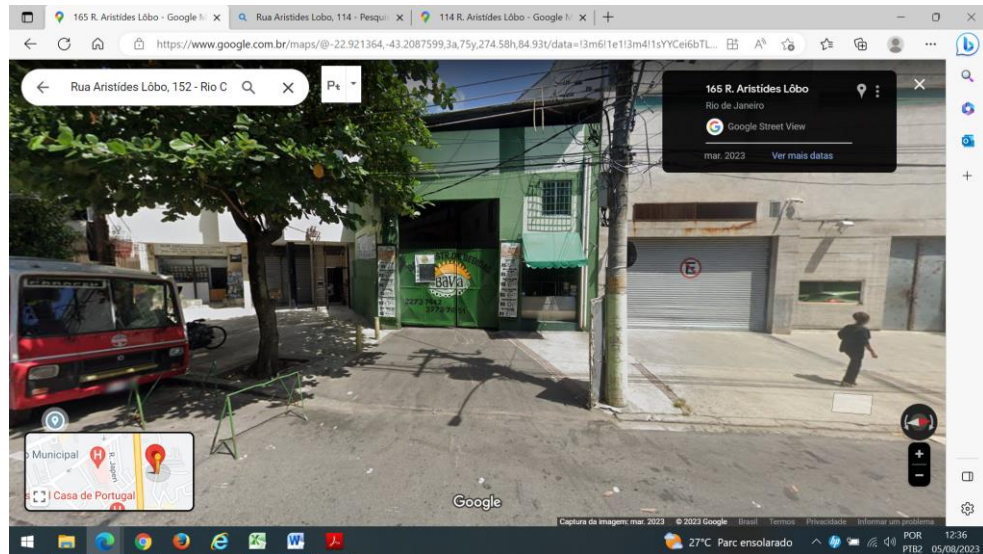
Endereço

Rua Aristides Lobo, 152 RIO COMPRIDORIO DE JANEIRO - RJ20250-450

Já a BAVA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS E ALIMENTOS LTDA, tinha endereço societário no estado de Minas Gerais, possuía a mesma atividade empresarial, e foi baixada em 12/09/2018. Todas essas informações foram obtidas facilmente em sítios eletrônicos abertos, entre eles o site CNPJ.Info.

Em uma pesquisa no Google Maps a respeito das referidas empresas, todas remetem a dois prédios na mesma rua, com o mesmo nome fantasia da BAVA DISTRIBUIDORA:





Ou seja, o Recorrente possuía sim uma atividade consolidada de comercialização e distribuição de bebidas fartamente documentada nos presentes autos, ao passo que inexistem quaisquer documentos ou elementos de prova de indiquem que o contribuinte era mero prestador de serviços de transporte.

Por sua vez, mais uma vez discordo frontalmente do entendimento do nobre colega relator de que *o fato de o contribuinte figurar como sócio de pessoas jurídicas distribuidoras de bebidas perde relevo e até torna-se contraditório com a visão de que desempenharia tal atividade paralelamente a tais pessoas jurídicas, como empresário individual.*

Isto porque, tal fragmentação faz toda a lógica, na medida que ele já realizava a fragmentação de operações empresariais em suas pessoas jurídicas, todas elas vinculadas à operação da BAVA DISTRIBUIDORA. Por sua vez, as operações de distribuição de bebidas realizadas de forma paralela pela pessoa física, e sem qualquer pagamento de tributos, apenas confirma o claro intuito de sonegar tributos, que poderia até ocasionar claramente a aplicação da penalidade qualificada, o que o fiscal acabou por optar em não fazer.

Por sua vez, a alegação do voto vencido no sentido de que *a assertiva do contribuinte de que iria constituir pessoa jurídica distribuidora, no contexto fático em questão, é por este Relator interpretada como mera reação desesperada à intimação fiscal que determinou ao contribuinte que assim procedesse, conforme se verifica à fl. 729, ao meu ver também é inconsistente e descabida.* No meu entendimento, não dá pra adotar uma visão vitimista ou de hipossuficiência diante de tais fatos.

Trata-se de interpretação altruísta mas que, ao meu ver, destoa de todos os fatos e provas. Além disso, nem mesmo o contribuinte interpretou desta forma. Tanto que em momento algum da sua impugnação ou recurso levanta tal matéria de mérito e, ao contrário, confessa em suas próprias peças defensivas tratar-se de empresário individual.

Assim, face a tudo o quanto exposto, não tenho dúvidas acerca da correta caracterização do contribuinte como pessoa jurídica distribuidora de bebidas, razão pela qual não

procedem as alegações defensivas trazidas em Recurso e nem as arguidas pelo nobre colega relator.

Por fim, quanto as últimas alegações do Recurso acerca da impossibilidade de aplicação do arbitramento as mesmas igualmente não merecem acolhida. O contribuinte foi intimado para apresentar a documentação fiscal e contábil e assim não o fez, não havia outro caminho a ser trilhado pela autoridade fiscal.

No que se refere à ausência de acréscimo patrimonial, igualmente trata-se de alegação genérica. Cada tributo possui regras matrizes específicas e a legislação foi corretamente aplicada, sendo que a tributação do lucro incidiu sobre as presunções previstas na regra de arbitramento aplicável.

Em suma, são essas as razões que me levaram a divergir, com a devida vênia, ao voto vencido no nobre colega Relator, ao passo que oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva