



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720039/2015-13
ACÓRDÃO	1102-001.431 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BELLA PRESTACAO DE SERVICOS S/S LTDA - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS JUSTIFICADOS POR FORÇA DE CONTRATO DE INTERMEDIÇÃO DE RECEBÍVEIS. PRESUNÇÃO RELATIVA. NUMERÁRIOS PERTENCENTES A TERCEIROS.

Não representam receitas tributáveis os numerários que transitam temporariamente em contas bancárias do sujeito passivo e pertencem a terceiros quando decorrentes de negócios jurídicos realizados com cláusula de intermediação de recebíveis, com remuneração percentual de comissionamento, razão pela qual a omissão de receita não se justifica em relação aos montantes comprovados pelo titular, inclusive, durante o trâmite processual.

A presunção de omissão de receita regulamentada pelo art. 42 da Lei n.º 9.430/96 é relativa, *juris tantum*, cuja validade está condicionada à inexistência de prova em contrário que demonstre tratar-se de numerário que não pertence ao intermediário.

A disponibilidade jurídica ou econômica é o elemento caracterizador da renda, não bastando a existência de riqueza circulante em contas bancárias para que se exija o tributo, sendo necessário existir disponibilidade sobre os ingressos havidos, sem a qual não se conclui haver renda ou receita sobre as quais ocorra a incidência da norma jurídica tributária.

Não há presunção de omissão de receita quando inexistir disponibilidade econômica ou jurídica sobre o montante dos depósitos bancários que circulem em contas bancárias do contribuinte, desde que o mesmo efetivamente comprove, através de prova idônea e contextualização jurídica lógica, tratar-se de numerário pertencente a terceiro, com o qual mantenha relação jurídica lícita, como resultado de negócio ou ato jurídico

por ele titularizado, sem que represente ingresso na esfera patrimonial do sujeito passivo.

As presunções relativas desafiadas ao crivo da verdade material podem ser desconstituídas sempre que a proteção do bem jurídico à qual se destinem alcançar demonstrem circunstância diversa do suporte fático na norma presuntiva. É dizer: se é possível admitir que valores creditados em contas bancárias caracterizam a presunção de omissão de receita ou rendimento, esta deixará de existir se houver comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados, bem como tratar-se de verba não pertencente ao intermediário, portanto, irreconhecível como receita ou lucro que justifique a exigência tributária.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ART. 135 DO CTN. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA.

Nos termos do art. 135 do CTN, responde pelos tributos devidos pelo contribuinte o sócio-gerente, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que resta caracterizado pela prática da interposição de pessoa no quadro societário da empresa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte (Bella Prestação de Serviços S/S Ltda. – ME), a fim de reduzir a base de cálculo dos lançamentos ao valor de R\$ 6.672.890,29 que foi apurado em diligência, e, por voto por qualidade, em negar provimento aos Recursos Voluntários de (a) Jefferson Thiago Ferreira, CPF nº 339.716.93806, (b) Valéria Aparecida Sibelino Siqueira, CPF nº 081.242.20824, e (c) Paulo Rodolfo Luz (CPF nº 103.582.588-04), mantendo-os na relação processual – vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque (Relator), Cristiane Pires McNaughton e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que afastavam as responsabilidades. Designado para redigir o voto vencedor, quanto às responsabilidades solidárias mantidas, o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fenelon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires Mcnaughton, Ana Cecilia Lustosa da Cruz (suplente convocado(a)), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários manejados contra acórdão da DRJ (fls. 1561/1599) que julgou procedente os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano-calendário de 2010, com atribuição de responsabilidade solidária a pessoas físicas e jurídica indicadas no TVF (fls. 1180/1203), decorrente da infração de presunção de omissão de receita por ausência de escrituração e por depósitos bancários de origem não comprovada.

O processo retorna de duas consecutivas diligências determinadas pelo CARF, conforme resoluções nº 1201-000.530 (fls. 1744/1755) e nº 1201-000.732 (fls. 5242/5250), em que o colegiado considerou ser importante averiguar a gritante diferença entre a receita bruta declarada pela contribuinte no valor de R\$ 66.477,00 e uma movimentação financeira da monta de R\$ 56.552.636,00, que a contribuinte alega pertencer a terceiros.

Por economia processual, adoto o relatório da primeira resolução, que esclarece os principais pontos a considerar, ao final complementado por esta relatoria:

“1. Trata o processo de autos de infração de págs. 1.201/1.252, relativos ao ano-calendário 2010, no regime do lucro arbitrado, tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, e Livro-Caixa (pois declarou pelo lucro presumido), conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los, art. 530, inciso III, do RIR/99; exigem-se: R\$3.959.962,15 de Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, relativo a: 001 - Omissão de Receitas, pois o contribuinte não emitiu as notas fiscais dos serviços que prestou, no ano-calendário 2010; 002 - Omissão de Receitas, Depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário 2010; R\$1.195.188,65 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, reflexo das mesmas infrações; R\$1.244.988,18 de Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, reflexa, incidência cumulativa padrão; R\$269.747,43 de Contribuição para o PIS, reflexa, incidência cumulativa padrão. Todas infrações foram apenadas com multa de ofício de 75%. Os procedimentos de fiscalização e as autuações estão descritos no Termo de Verificação Fiscal TVF, págs. 1.180/1.203.

2. Foram constituídos os seguintes responsáveis solidários:

a. Paulo Rodolfo Luz, CPF nº 103.582.58804, Sócio gerente da empresa constante na ficha cadastral dos bancos como responsável pela movimentação financeira da empresa; base legal nos arts. 124, I, 134, VII e 135, III do Código Tributário Nacional CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

b. Jefferson Thiago Ferreira, CPF nº 339.716.93806, Sócio de direito da empresa, cujo nome consta também nas fichas cadastrais dos bancos como responsável pela movimentação financeira da empresa; base legal nos arts. 124, II, 134, VII e 135, III, do CTN;

c. Valéria Aparecida Sibelino Siqueira, CPF nº 081.242.20824, Sócia de direito da empresa, cuja nome também consta nas fichas cadastrais dos bancos como responsável pela movimentação financeira da empresa; base legal nos arts. 124, II, 134, VII e 135, III, do CTN;

d. PRC Rede Plantão de Convênios S/S Ltda, CNPJ 07.277.393/000124, Empresa componente do mesmo grupo econômico, cujos sócios e endereço são exatamente os mesmos da empresa autuada, e que possui interesse no fato gerador possui demonstra grande confusão patrimonial entre as empresas, na medida em que uma grande quantidade de recursos circula entre as empresas sem qualquer controle contábil; base legal no art. 124, I do CTN.

3. Cientificados, o contribuinte e responsáveis solidários apresentaram impugnações págs. 1.295/1.380.

Impugnação. Bella Prestação de Serviços S/S Ltda ME

4. Na impugnação a Autuada reconheceu que não atendeu a intimação por falta de elementos confiáveis.

5. Explica sua atividade que é fazer convênios com empresas, para que os funcionários destas contratantes tenham acesso a rede de farmácias/drogarias conveniadas, e para isso, cobra uma taxa de intermediação de seis por cento. Essa é a principal e única fonte de renda, como consta nos contratos que firmou, cujas cópias seguem anexas, onde consta que, sobre esta intermediação se cobra uma taxa de aproximadamente 6% (seis por cento) dos valores envolvidos.

6. Conforme Contrato Social, sua atividade é de administração de convênio de farmácia através de cartões de compra; atividade de cobrança de faturas e dívidas de clientes e serviços de cobrança de royalties; em resumo, a empresa exercia uma atividade legal, e umbilicalmente ligada à movimentação financeira em suas contas bancárias.

7. Que a grande maioria dos créditos na conta corrente bancária se refere a transferências, líquido de cobrança, movimentação de título de cobrança e Ted

Crédito, ou seja, trata-se de vendas efetuadas por farmácias e drogarias conveniadas, que eram cobradas das empresas contratantes, pela autuada, e posteriormente repassadas às farmácias/drogarias, com o desconto da taxa de serviços, tudo isso comprovado pela auditoria fiscal, demonstrando as empresas envolvidas.

8. Reclama ter sido injustificado o arbitramento do lucro, pelo fato de a Autuada não ter apresentado Livro-Caixa e qualquer documentação contábil, mas a base de cálculo do arbitramento está errada, pois sobre os ingressos, seria o caso de aplicar o percentual da taxa de administração do ramo de atividade, pois sua atividade é de agenciamento e intermediação, agindo por conta alheia, conforme evidenciam os contratos que apresenta.

9. Disserta que nem todo ingresso financeiro na empresa, se trata de receita, citando autores; relata que já foi autuada sob a mesma ótica, a de que toda movimentação financeira seria receita tributável, mas o CARF, no Acórdão nº 1402001.457, de 08/10/2013, afastou a autuação, relativa a convênio da Autuada com a Embraer.

10. Aponta duplicidade de valores na autuação que foi reconhecida e excluída no Acórdão DRJ/CTA; aponta que R\$16.650.910,73 se tratam de transferências entre contas da Autuada (anexo 3).

11. Requer que o arbitramento seja efetuado sobre a real receita bruta operacional e apresentou às págs. 1.3731.374, planilha com os valores que reconhece como devidos, obtidos mediante a aplicação da taxa de 6% sobre o saldo restante depois de excluídos R\$2.939.406,34 de depósitos considerados em duplicidade e R\$16.650.910,73 de valores que alega serem transferências entre contas da sua titularidade; o total de receita omitida que reconhece é de R\$1.314.557,32:

(APRESENTA PLANILHA DE APURAÇÃO – E.FLS 1746)

12. Às págs. 1.506/1.511 constam planilha demonstrativa de "Receita omitida reconhecida pelo sujeito passivo", correspondente aos da planilha transcrita, e os valores correspondentes de IRPJ e contribuições, e Despacho discriminando as parcelas não impugnadas e determinando que sejam apartados os valores para outro processo, de cobrança; às págs. 1.513/1.515, os valores apartados.

13. Às págs. 1.516/1.522, extrato dos valores que permaneceram em litígio.

14. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR DRJ/CTA, proferiu o Acórdão nº 0659.158, de 25 de maio de 2017, págs. 1.561/1.599, julgando a impugnação procedente em parte (porque excluiu valores de depósitos

que o autuante havia considerado em duplicidade), porém sem incorrer em recurso de ofício:

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade, em: i) quanto aos lançamentos, julgá-los procedentes em parte, para reduzir as exigências de IRPJ impugnadas de R\$ 3.857.764,74 para R\$ 3.575.581,73, as de CSLL de R\$ 1.157.329,41 para R\$ 1.072.674,51, as de Cofins de R\$ 1.205.551,50 para R\$ 1.117.369,31, e as de PIS de R\$ 261.202,82 para R\$ 242.096,68; todas com respectivas multas de ofício de 75%; ii) quanto aos Termos de Sujeição Passiva Solidária, julgar procedente a atribuição de responsabilidade contra Paulo Rodolfo Luz, Jefferson Thiago Ferreira, Valéria Aparecida Sibelino Siqueira e RPC Rede Plantão de Convênios S/S Ltda.

15. A Autuada tomou ciência em 13/06/2017, pág. 1.648; Paulo Rodolfo Luz, em 06/06/2017, pág. 1.645; Jefferson Thiago Ferreira, AR devolvido, pág. 1.695, com anotação "Não procurado"; Valéria Aparecida Sibelino Siqueira, em 06/06/2017, pág. 1.646; PRC Rede Plantão de Convênios S/S Ltda, em 06/06/2017, pág. 1.647.

16. Todos, mesmo Jefferson Thiago Ferreira, apresentaram recursos voluntários tempestivos, exceto a PRC Rede Plantão de Convênios S/S Ltda.

Recurso Voluntário, Bella Prestação de Serviços S/S Ltda ME, págs. 1.699/1.711

17. Informa ratificar na íntegra as razões já expostas na impugnação.

18. Aduz que discorda da afirmativa no Acórdão recorrido de que:

o julgado apresentado (referente ao auto de infração) da mesma empresa, referente em exercícios anteriores, com a mesma atividade comercial sintetizou "não haver qualquer vinculação daquele julgamento com relação ao presente" firmando tal assertiva do seguinte modo:

"Até porque tratou-se de períodos distintos e principalmente, fatos distintos. Na referida autuação, a base de calculo dos tributos foi obtida base em valores informados em DIRF, pela fonte pagadora de modo que naquele processo não tratou de presunção de omissão de receitas baseadas em depósitos bancários de origem não comprovada." (g.n.)

19. Que, depois de ter autuado a mesma empresa, que continua com a mesma atividade, com base em receitas informadas em Dirf, a fiscalização modificou o *modus operandi* e inovou em indícios na obtenção de prova, agora com

base em depósitos bancários, mas peca na transformação destes em provas; cita Acórdão que trata da mesma situação.

20. Explica que a exerce a atividade de intermediação e que, seja agenciamento ou a intermediação, pode-se observar que tanto numa ou noutra atividade, a pessoa age por conta alheia sem responsabilidade em relação à conclusão do negócio; por isso, determina-se, obrigatoriamente que a receita bruta se refere apenas ao resultado auferido por uma operação de conta alheia, ou trata-se de agenciador que neste mesmo sentido encaminha negócio para outras, trabalhando por comissão ou por porcentagem.

Qualquer tentativa de transformar os créditos bancários em receitas tributáveis encontra óbice nas relações estabelecidas entre empresa fornecedora de medicamento (drogarias e farmácias) que emitem notas fiscais de venda de mercadorias em nome dos empregados das empresas conveniadas (contratantes com grande números de funcionários) cabendo à recorrente tão somente intermediar tal atividade.

Resta claro e insofismável que não existe qualquer cobrança de honorários e serviços das empresas contratantes, como já reconhecido no acórdão já citado, envolvendo a Recorrente.

Pois, os empregados destas que adquirem remédios nas drogarias e farmácias conveniadas pela Recorrente, não sofrem qualquer alteração ou majoração de preços, visto que a empresa da qual é empregado não remunera em nenhum sentido a empresa Recorrente, razão de que a remuneração é paga pela farmácia/drogaria conveniada.

Nesse sentido, fica evidenciado que a real operação de compra e venda se deu entre as drogarias e farmácias conveniadas e os funcionários das empresas contratantes do convênio, as quais efetuavam depósitos de grande monta nas contas correntes da recorrente, assim, a única relação onerosa (com pagamento de taxa) existiu tão somente entre a Recorrente e as drogarias e farmácias, conveniadas.

21. Junta contratos entre drogarias/farmácias e a Autuada, bem como entre esta e empresas contratantes desse convênio, apenas como amostragem, para corroborar o alegado, mas que a DRJ desprezou em sua análise.

22. Sobre R\$16.650.910,73 de transferência entre contas da empresa, afirma que, além da planilha, também juntou extratos de fls. 27 a 536 que as demonstram, e detalha dois casos.

Recurso Voluntário, Jefferson Thiago Ferreira e Valéria Aparecida Sibelino Siqueira ME, págs. 1.659/1.674

23. Acusam que as razões constantes do Acórdão recorrido se tratam de inovação: A) simulação a interposição de pessoa no quadro societário da empresa, acarretando com responsabilidade art. 135 do CTN; B) foto do local da empresa denotaria a vinculação entre os Recorrentes e a Droga Bella, pois no local, havia uma Droga Bella; C) Valério não conheceria Jorge Fonseca Lima e Silvia Mara Aparecida Calvo de Lima, para quem teria cedida suas cotas sociais, e tais pessoas seriam "laranjas", o que revelaria intuito de ocultação; D) haveria grupo econômico de fato, criando responsabilidade de fato entre as empresas integrantes; as razões da decisão recorrida procuraram reparar os argumentos iniciais do lançamento que se limitavam a acusar que a Autuada: 1 – não tem ativo; 2 – é devedora de expressivos valores à Receita Federal; 3 – se localiza em sala sobre a Drogaclin, e que a ex-sócia Valéria é atual administradora de tal farmácia; 4 – os atuais sócios, Jorge Fonseca Lima e Silva Maria Aparecida Calvo Lima, são interpostas pessoas, para desviar atenção dos órgãos públicos; 5 – está em insolvência; e 6 – a empresa não forneceu dados para a fiscalização.

24. Não há fundamentos para a responsabilização solidária de ex-sócios, que se retiraram, os novos sócios passaram a assinar pela empresa e esta continuou regularmente com suas atividades; portanto, não houve ocultação; que a simples crença na falta de capacidade patrimonial dos novos sócios não pode sustentar a solidariedade, esta tem que ser provada; invoca a Súmula 430 do STJ de que o inadimplemento da obrigação tributária da sociedade não gera, por si só, responsabilidade do sócio-gerente e muito menos de ex-sócios; que a multa aplicada foi de 75%, o que evidencia que o Autuante não identificou dolo ou fraude; se o excesso de poderes ou violação ao contrato social não foi provado, não procede a responsabilização; a decisão recorrida viola o art. 133 do CTN, pois não houve sucessão, dado que a sociedade continuou com suas atividades; os Recorrentes não tem mais acesso à escrituração fiscal e contábil da Autuada, então, como lhes exigir informação e defesa? Reclama que não foram intimados da fiscalização, nem informados do procedimento; que o escritório no mesmo prédio da Autuada é porque já lá estava e assim continuou, por conveniência de local e locação; não se lembrar para quem vendeu as cotas da empresa é comum, dado que existem intermediários na operação. Por isso, deve ser julgada nula a responsabilização.

Recurso Voluntário, Paulo Rodolfo Luz, págs. 1.681/1.690

25. Que a DRJ manteve a sua responsabilização, sob o singelo argumento de que: i - tal nome consta na ficha cadastral do Banco Itaú, além de constar na DIPJ do ano de 2010; ii - o recorrente teria sido sócio da autuada; e por fim, iii – na ficha 61-A da DIPJ/2011 ter sido informado que o Recorrente teria recebido valores à título de "Rendimentos de Dirigentes, Conselheiros, Sócios ou Titulares", com valor

superior aos dos demais sócios, o que levou a concluir que o interessado teria permanecido na administração da autuada; que o julgador não atentou que os fatos são de 2010, e o recorrente saiu da empresa em 02/2009, conforme, alteração contratual registrada em cartório.

26. Sobre seu nome constar na ficha cadastral dos bancos como responsável pela movimentação financeira da empresa, para responsabilização de ex-sócio, é motivo descabido para a responsabilização; quanto a seu nome figurar da ficha de pagamentos a título de "Rendimentos de Dirigentes, Conselheiros, Sócios ou Titulares", pode muito bem ter sido um equívoco e não pode servir de base.

27. Cita Portaria PGFN 713 de 14/10/2011, que alterou o parágrafo único do art. 2º da Portaria PGFN 180, de 25/02/2010, para dizer que sua responsabilização viola o nela disposto, pois somente no caso de saída fraudulenta haveria solidariedade, o que não foi provado”.

Na primeira análise do CARF, o colegiado então responsável pelo julgamento reconheceu as provas trazidas pela contribuinte para comprovar que os contratos firmados com terceiros explicaria a movimentação bancária indicada, sem que representasse receita auferida pela interessada.

O feito foi convertido em diligência nos seguintes termos (e.fls.1754/1755):

“Voto por diligência:

1. Da comparação entre os valores autuados, seja como depósitos bancários de origem não comprovada (Plan1), seja, como receitas omitidas (Plan2), com os extratos bancários, identificar transferências entre contas de titularidade da autuada, que deixaram de ser excluídas da autuação e apresentar listagem das mesmas, com totais mensais e geral no ano, em separado para cada uma das planilhas.

2. A autuação classificou os depósitos créditos recebidos em duas infrações:

a) depósitos recebidos que foram identificados como pagos por clientes, porém, sendo o montante muito superior às receitas declaradas, foi autuado como 0001 - OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE; para estes depósitos/créditos e correlacionando ao respectivo depósito/crédito:

a.1) intimar a empresa a apresentar de forma organizada (excluídos aqueles que já foram acatados pela fiscalização), por convênio com Empresa Contratante: contrato vigente em 2010, cópia da documentação que apresentou à Empresa Contratante, mensalmente, com os valores mensais por Drogaria Conveniada, e estabelecendo correspondência com depósitos recebidos;

a.2) intimar a empresa a apresentar de forma organizada, por Drogaria Contratada, os comprovantes de depósitos dos pagamentos mensais repassados às mesmas; apresentar documento que especifique qual o percentual que a Autuada estava autorizada a reter para si.

b) depósitos/créditos autuados como 0002 - OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL:

b.1) procedimento análogo ao descrito em a.1)

b.2) procedimento análogo ao descrito em a.2)

c) obter as Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, em nome da Autuada, no ano 2010.

d) fica a critério do diligenciador adaptar os procedimentos aqui propostos, desde que se atinjam o objetivo visado de permitir à Autuada comprovar o montante de recursos que recebeu e repassou, e o restante dos depósitos restará considerado Omissão de Receita por presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996”.

Quando do retorno da diligência, o processo foi distribuído a esta relatoria, que apresentou nova resolução para fortalecer os trabalhos até então realizados, exsurto a resolução nº 1201-000.732 (2ª resolução). Na ocasião, concluiu o colegiado que:

A diligência fiscal foi realizada com vasta produção de provas pelo contribuinte e dos corresponsáveis (e.fl. 1758/5073), tendo sido parametrizada pelos termos e relatórios de e.fl. 5077/5146, onde se vê no Relatório de Diligência Fiscal – Termo Final (e.fl. 5140/5146) que foram excluídas da base de cálculo todos os depósitos em duplicidade, as transferências de mesma titularidade e os empréstimos, conforme aponta a autoridade diligenciante, segundo a qual, *tendo sido então efetuadas as exclusão necessárias, confeccionamos as novas planilhas, conforme acima, e anexadas a estes autos, cujos valores totais restantes, considerados como sendo novos ingressos nas contas da diligenciada, retificando-se assim os valores anteriormente apurados, de R\$ 41.566.084,40, para o novo valor total de R\$ 28.176.151,40, valor este idêntico ao que consta na apuração efetuada pela diligenciada.*

Sobre o resultado da diligência, o contribuinte questiona o fato de não terem sido excluídas, no novo total apurado, os depósitos recebidos de seus clientes identificados e os depósitos que, apesar

de não identificados, terem sido solicitados aos bancos, a saber (e.fl.s. 5202/5207):

“Pois bem, relendo as indagações do CARF principalmente nos itens por nós formulados e relatados na Decisão de 16/08/2018, sob os números 19, 20 e 21, que se referem exclusivamente aos pagamentos efetuados através de transferências nominais bancárias, apresentamos relação pormenorizada e identificada desses valores constantes na planilha “D” que trata dos clientes perfeitamente identificados no valor de R\$ 21.436.783,74 (vinte e um milhões, quatrocentos e trinta e seis mil, setecentos e oitenta e três reais e setenta e quatro centavos), e na planilha “E” dos clientes não identificados no montante de R\$ 3.740.130,95 (três milhões setecentos e quarenta mil, cento e trinta reais e noventa e cinco centavos), sobre as quais o Auditor preferiu silenciar abdicando de opinar, **sendo necessário afirmar que todos, frise-se todos os valores constam dos extratos bancários anexados ao processo, e foram relacionados e individualizados por data e banco.**

(...)

A bem da verdade é preciso esclarecer que os valores constates da planilha E somente não foram identificados por total irresponsabilidade dos bancos envolvidos, que não conseguiram identificar os favorecidos, sendo os mesmos interpelados extrajudicialmente a fazê-lo, conforme cópias anexas”. *(grifos originais)*

Em petição de e.fl.s. 5223/5240, o contribuinte apresenta derradeira comprovação de depósitos identificados pelos bancos Itaú, Bradesco e Banco do Brasil, os quais entende que também devam ser excluídos da base de cálculo da autuação, porquanto existir identificação de seus clientes, de forma que restariam somente não identificados os valores constantes às fls. 5240, onde estão planilhados os pagamentos efetivamente não identificados, em total de R\$ 3.235.601,27 (três milhões, duzentos e trinta e cinco mil, seiscentos e um reais e vinte e sete centavos).

Registre-se que a pessoa jurídica *RPC Rede Plantão de Convênios S/S Ltda.*, a qual também é corresponsável, não manejou Recurso Voluntário, apesar de ter impugnado o feito administrativo e questionado o Termo de Sujeição Passiva Solidária contra si arrolada.

O colegiado determinou a realização de nova diligência para esclarecimentos de pontos adicionais que não foram considerados na primeira diligência, a saber:

Com efeito, as principais insurgências manifestadas no Recurso Voluntário baseiam-se no fato de que os valores que circularam nas contas bancárias do contribuinte, em volume significativamente maior do que a receita declarada ao Fisco, pertenceriam a terceiros, com os quais a empresa mantinha relação jurídica.

Naquela oportunidade, após esclarecimentos e juntada de vasta prova documental, foi realizada diligência a requerimento desta Turma, com o resultado de significativa redução da base de cálculo da autuação, porquanto haver identificado:

Erro por duplicidade de lançamento (R\$ 2.939.406,34);

Transferência entre contas de mesma titularidade (R\$ 8.831.270,62);

Lançamentos incoerentes decorrentes de empréstimos (R\$ 1.619.255,78);

Base de cálculo original do auto de infração: R\$ 41.566.084,40.

Nova base de cálculo após as exclusões da diligência: R\$ 28.176.151,40.

Em verdade, além dos itens “a”, “b” e “c” reconhecidos pela auditoria, **o contribuinte apresentou demonstrativos da planilha “d”, que indica os pagamentos a fornecedores identificados, mês a mês, banco a banco, no total de R\$ 21.436.783,74, além da planilha “e”, que versa sobre pagamentos a fornecedores não identificados,** por falta de informação/identificação bancária adequada, no total de R\$ 3.740.130,95. Tais registros estão na petição de e.fl. 1761/1764, com planilhas anexas.

Sobre tais bases impositivas, a diligência não tratou de inclui-las entre os itens que reduziram a base de cálculo, fato que é questionado pela recorrente em sua manifestação ao Relatório de Diligência Fiscal.

Com efeito, vê-se às e.fl. 1794 a 1951 a comprovação de pagamentos realizados a terceiros com as quais a recorrente mantinha negócios de intermediação, totalizando o montante de R\$ 21.436.783,74. Da mesma forma, consta a mesma comprovação complementar às e.fl. 5224/5239, com apontamento de pagamentos realizados a terceiros que só foram identificados após a conclusão da diligência, no montante de R\$ 504.529,68.

ASSIM, DEVE-SE CONVERTER O FEITO EM DILIGÊNCIA, COM BASE NAS PREMISSAS ABAIXO APONTADAS:

1. A empresa declarou lucro presumido a partir de uma receita bruta de R\$ 66.477,00.

2.A movimentação financeira foi de R\$ 56.552.636,00.

3.A fiscalização selecionou depósitos bancários em benefício do contribuinte, sendo:

a) Aqueles cujo remetente foi identificado foram considerados receita da empresa. Somados (planilha 2 – R\$ 15.447.575,76 - fls. 1110), formaram a base de cálculo da infração 001 – Omissão de receita da atividade;

b) Aqueles cujo remetente não foi identificado foram considerados para a presunção de omissão. Somados (planilha 1 – R\$ 26.118.508,38 - fls. 1109), formaram a base de cálculo da infração 002 – Omissão por presunção.

4. O objetivo da resolução (fls. 1755) era “permitir à Autuada comprovar o montante de recursos que recebeu e repassou, e o restante dos depósitos restará considerado Omissão de Receita por presunção”.

5. A diligência apresentou cinco planilhas consolidando os dados apurados:

- Planilha "A": Erro por duplicidade considerado como Receita Omitida e como Depósito Bancário não comprovado, ou seja, consta das planilhas 1 e 2 do Fisco, no valor de R\$ 2.939.406,34.

- Planilha "B": Transferência da mesma titularidade demonstrada na planilha intitulada transferência mesma titularidade no valor total de R\$ 8.831.270,62.

- Planilha "C": Lançamentos incoerentes lançados pelo Fisco, ou seja, valores creditados na conta bancária tais como, em préstimos e outros créditos que não representam ingresso de dinheiro novo, planilha chamada de Lançamentos Incoerentes no valor de R\$ 1.619.255,78.

- Planilha "D": Nessa planilha serão encontrados pagamentos a fornecedores mês a mês, Banco a Banco no valor total de R\$ 21.436.783,74.

- Planilha "E": Nessa Planilha serão encontrados pagamentos a pagamentos a fornecedores não identificados, devido à informação bancária inconsistente, também mês a mês e Banco a Banco no valor total de R\$ 3.740.130,95.

6. A diligência apresentou duas planilhas para ajustar as bases de cálculo:

- Planilha de omissão de receitas: excluiu da “planilha 2” o total de R\$ 821.384,35; •Planilha omissão de receitas por presunção legal: excluiu da “planilha 1” o total de R\$ 12.568.548,39; •A soma dessas exclusões equivale à soma das planilhas “A”, “B” e “C”.

- Os valores das planilhas “D” e “E” não foram utilizados para ajustar a base de cálculo, de forma que o objetivo da diligência não foi totalmente atendido.

Diante desses fatos, converto o feito em diligência para que seja apresentada nova “planilha de omissão de receitas” e nova “planilha de omissão presumida”

(que constam na referida diligência anteriormente realizada), excluindo de ambas os itens da planilha “D” que ainda estejam constando da correspondente base de cálculo.

A administração tributária apresentou trabalho final de auditoria fiscal (fls. 5264/5267), com seus respectivos anexos (PLANILHA F (fls. 5268), PLANILHA G (fls. 5293), PLANILHA H (fls. 5295) e PLANILHA J (fls. 5294), onde aponta o crédito tributário final, após os ajustes determinados pelas diligências realizadas.

Não houve manifestação da interessada em relação ao trabalho de auditoria realizado. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Fredy José Gomes de Albuquerque**, Relator.

Conheço dos Recursos Voluntários, porquanto atendidos os requisitos de admissibilidade.

Importa observar que a matéria já foi previamente apreciada pelo CARF, quando do julgamento iniciado em 2018 e complementado em 2021, do qual resultaram as Resoluções que reconheceram que as razões controvertidas pelo contribuinte no que pertine às omissões de receitas apontadas pela administração tributária mereceriam atenção.

Com efeito, as principais insurgências manifestadas no Recurso Voluntário baseiam-se no fato de que os valores que circularam nas contas bancárias da contribuinte, em volume significativamente maior do que a receita declarada ao Fisco, pertenceriam a terceiros, com os quais a empresa mantinha relação jurídica.

Observa-se da fartíssima prova documental constante dos autos que a recorrente atua na intermediação de negócios entre farmácias credenciadas e diversas companhias com inúmeros funcionários, estruturando convênios (denominado “Convênio Droga Bella”) entre o fornecedor de medicamentos (farmácias) e as companhias captadas pela recorrente, sendo essas últimas as responsáveis pelos pagamentos destinados às farmácias, porém, intermediados pela titular do Convênio (a recorrente).

Assim, o somatório de aquisições de medicamentos realizadas pelos funcionários de tais empresas, através dos cartões de compra do convênio intermediado pela recorrente (“Convênio Droga Bella”), era pago mediante aportes em suas contas correntes, cabendo à mesma repassar às farmácias, na condição de titulares dos créditos gerados a partir dessas vendas, o montante devido mediante a retenção de comissão de 6% (seis por cento).

É bem verdade – e importante registrar – que a parte não logrou êxito em demonstrar documentalmente tal circunstância durante a fase de lançamento, por dificuldades operacionais, fato que depõe contra si mesma. Também não conseguiu organizar as comprovações até o julgamento da instância de piso, que concluiu pela procedência parcial do lançamento, porquanto haver identificado alguns lançamentos em duplicidade.

Não obstante, na fase recursal, após esclarecimentos e juntada de vasta prova documental, foi realizada diligência a requerimento da Turma de Julgado, com o resultado de significativa redução da base de cálculo da autuação, porquanto haver identificado:

- a) Erro por duplicidade de lançamento (R\$ 2.939.406,34);
- b) Transferência entre contas de mesma titularidade (R\$ 8.831.270,62);
- c) Lançamentos incoerentes decorrentes de empréstimos (R\$ 1.619.255,78);

Base de cálculo original do auto de infração: R\$ 41.566.084,40.

Nova base de cálculo após as exclusões da diligência: R\$ 28.176.151,40.

Até esse ponto, inexistente controvérsia entre a manifestação do contribuinte e os resultados do Relatório de Diligência Fiscal, no que pertine aos itens acima apontados, razão pela qual há de se analisar o restante da insurgência, em relação ao saldo devedor remanescente.

Em verdade, além dos itens “a”, “b” e “c” reconhecidos pela auditoria, o contribuinte apresentou demonstrativos da planilha “d”, que indica os pagamentos a fornecedores identificados, mês a mês, banco a banco, no total de R\$ 21.436.783,74, além da planilha “e”, que versa sobre pagamentos a fornecedores não identificados, por falta de informação/identificação bancária adequada, no total de R\$ 3.740.130,95. Tais registros estão na petição de e.fl.s. 1761/1764, com planilhas anexas.

Sobre tais bases impositivas, *a diligência não tratou de inclui-las entre os itens que reduziram a base de cálculo*, fato que é questionado pela recorrente em sua manifestação ao Relatório de Diligência Fiscal.

Com efeito, vê-se às e.fl.s. 1794 a 1951 a comprovação de pagamentos realizados a terceiros com as quais a recorrente mantinha negócios de intermediação, totalizando o montante de R\$ 21.436.783,74. Da mesma forma, consta a mesma comprovação complementar às e.fl.s. 5224/5239, com apontamento de pagamentos realizados a terceiros que só foram identificados após a conclusão da diligência, no montante de R\$ 504.529,68.

A segunda diligência foi realizada para esclarecer se o montante repassado a terceiros se confirmava pelos cálculos da administração tributária. O segundo relatório fiscal apresentado também excluiu tais repasses, concluindo o trabalho da seguinte forma:

III. Observações finais

1. Podemos verificar que, **após a exclusão dos valores correspondentes a repasses a terceiros, chegamos a um valor total final, passível de tributação, de R\$ 6.672.890,29 (Planilha-J)**. Este valor corresponde a aproximadamente 11,7% do valor total movimentado pela empresa no ano em tela (R\$ 56.552.636,77). Entendemos, portanto, que, enfim, após efetuadas as exclusões solicitadas, tanto pela DRJ quanto pelo CARF, atingimos o real valor das receitas da empresa.

Assim, vê-se que o montante da receita bruta a ser considerada para fins de lançamento dos impostos devidos consiste no valor apurado após as diligências realizadas, qual seja, uma base de cálculo no valor de **R\$ 6.672.890,29**.

Dos documentos juntados extemporaneamente

O princípio da verdade material deve parametrizar os julgamentos no âmbito do processo administrativo tributário. Se, por um lado, a legislação processual estipula a regra segundo a qual *a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual* (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72), por outro, a Lei nº 9.784/99, ao regular o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, disciplina que *o interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo* (art.38), como forma de assegurar a ampla defesa e, entretanto, referendar a busca de uma verdade materialmente demonstrável, opondo-se a pretextos formalísticos que dificultem ou inviabilizem a realização dessa finalidade. Por isso mesmo, o § 2º do citado dispositivo estatui, categoricamente, que *somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias*.

A busca da verdade material não é apenas um direito do contribuinte, mas uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores do processo administrativo tributário, os quais referendam ou não a regularidade da constituição do crédito tributário, como forma de lhe assegurar os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias a ele referíveis, conforme indica o Código Tributário Nacional e legislação esparsa.

A verdade material serve à instrumentalidade e economia processuais, porquanto o processo administrativo não é um fim em si mesmo, e, no lúcido dizer de Hugo de Brito Machado Segundo, *“consagra um valor que deve orientar a interpretação das demais regras processuais, sempre que o intérprete estiver diante de duas interpretações em tese possíveis, deverá adotar aquela que melhor consagre o processo em sua feição instrumental, e não sacramental. Trata-se de decorrência direta do princípio do devido processo legal, sendo certo que devido é aquele processo que se presta da maneira mais efetiva possível à finalidade a que se destina, e não aquele que faz com que as partes se embarquem em um emaranhado de formalismos e terminem vendo naufragar a sua pretensão de ver resolvido o conflito de interesses no qual estão envolvidas”*

(SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. *Processo tributário*. 10. ed. rev e atual. São Paulo : Atlas, 2018, p. 54).

Considera-se, pois, que o processo administrativo tributário há de ser pautado pelo formalismo moderado, a fim de assegurar que documentos eventualmente juntados aos autos após a impugnação possam ser analisados pela autoridade julgadora, mesmo em sede de Recurso Voluntário. O que importa é que a matéria controvertida documental e relacionada objetivamente às razões igualmente suscitadas nas fases anteriores possam ser consideradas no julgamento do colegiado, permitindo o exercício da ampla defesa e, paralelamente, buscando alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, e, no dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello, evita “*que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial*” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

Importa registrar que o CARF tem se debruçado sobre a matéria, convergindo ao entendimento segundo o qual a juntada posterior de documentos, mesmo em sede de Recurso Voluntário, não está alcançada pela preclusão probatória consumativa a que alude o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, devendo-se admitir as exceções do próprio dispositivo quando as provas anexadas, face ao princípio da verdade material, admitam conexão com a causa de pedir suscitada pela parte, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior. Neste sentido, cite-se os seguintes acórdãos:

Acórdão nº 2202005.055 - 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária / 2ª Seção

Sessão de 14 de março de 2019

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoadado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o “error in procedendo” ou o “error in iudicando” nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal.

De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redunda no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

Acórdão nº 2202-006.166 – 2ª Seção / 2ª Câmara / 2ª TO

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIÇÃO. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem vigor no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa controvertida desde a manifestação de inconformidade ou impugnação, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, não se cogitando de preclusão.

Acórdão nº 1002-000.832 - 1ª Seção / 2ª TE

Sessão de 8 de outubro de 2019

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

(...)

PROVAS. VERDADE MATERIAL. APRESENTAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. EXCEÇÃO. POSSIBILIDADE EXCEPCIONAL

Admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância.

Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) deste Conselho no julgamento do Acórdão nº 9101002.781, nos autos do Processo Administrativo nº 14098.000308/2009-74, em sessão de 06/04/2017, veja-se: RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38. É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999.

Acórdão nº 1401002.163 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 23 de fevereiro de 2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

PRECLUSÃO. NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à impugnação do contribuinte, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando se prestam a corroborar tese aventada em sede de primeira instância e contemplada pelo Acórdão recorrido.

Os documentos anexados ao Recurso Voluntário estão conectados objetivamente com as razões de defesa e foram por ela controvertidas na instância singular, porém, deixou-se de analisá-los anteriormente pela inércia do próprio contribuinte em apresentar os elementos ora acostados. Não obstante, pelos argumentos indicados e precedentes do colegiado, não há óbice para a consideração jurídica dos anexos recursais, em prestígio à ampla defesa e

proporcionalidade da medida, razão pela qual afasto a preclusão consumativa e acolho o pleito da recorrente para acatar a análise dos documentos juntados extemporaneamente.

Da omissão de receita

Observa-se que o contribuinte acostou aos autos farta prova documental que revela a peculiaridade da intermediação de negócios que realiza no setor de farmácia, havendo elementos que claramente demonstram os efetivos titulares dos numerários que circularam em suas contas bancárias.

Com efeito, as transferências indicadas às e.fls. 1794/1951 e 5224 a 5239 revelam a mera circulação temporária dos montantes e saída a destinatários certos, individualizados nos autos processuais, cujos contratos de prestação de serviço intitulados de “Convênios” autorizavam a retenção de percentual de comissionamento, porém, exigiam o repasse da verba aos seus reais titulares (as farmácias), denotando inexistir omissão de receita que justifique desconsiderar a particularidade dos negócios realizados pelo contribuinte, pois não se trata de receita por ele auferida.

A presunção de omissão de receita regulamentada pelo art. 42 da Lei n.º 9.430/96 é presunção relativa, *juris tantum*, cuja validade está condicionada à inexistência de prova em contrário do contribuinte que demonstre tratar-se de numerário que não lhe pertence ou que não represente receita ou renda por ele auferida.

Com efeito, uma leitura apressada do art. 43 do Código Tributário Nacional poderia levar o intérprete desavisado a presumir que qualquer ingresso de numerário em contas bancárias representaria renda tributável, sob o color de que o mesmo caracterizaria *produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou acréscimo patrimonial*, a justificar a cobrança do IRPJ e tributos reflexos.

Em verdade, a disponibilidade jurídica ou econômica é o elemento caracterizador da renda, como esclarecem Luís Eduardo Schoueri e Roberto Quiroga Mosquera, ao considerarem que “não basta a existência de uma riqueza para que haja a tributação; é necessário que haja *disponibilidade* sobre a renda ou sobre o provento de qualquer Natureza”, concluindo que, “se não houver disponibilidade, não há tributação” (SCHOUERI, Luís Eduardo; MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Manual da Tributação Direta da Renda*. Instituto Brasileiro de Direito Tributário: São Paulo, 2020, p. 15). Eis algumas considerações complementares dos insignes doutrinadores:

“Feito o vínculo entre o princípio da capacidade contributiva e o fato gerador do imposto, parece claro que o legislador complementar, ao exigir que o imposto apenas fosse exigido na presença de uma disponibilidade, entendeu que, enquanto inexistir esta, não há, ainda, uma manifestação de capacidade contributiva. Assim, a renda estará disponível a partir do momento em que o contribuinte possa dela se valer para pagar o seu imposto. Em outras palavras: há disponibilidade quando o beneficiário desta pode, segundo seu entendimento, empregar os recursos para a

destinação que lhe aprouver, inclusive para pagar os impostos” (ob. cit., p. 15/16).

Não há presunção de omissão de receita quando inexistir disponibilidade econômica ou jurídica sobre o montante dos depósitos bancários que circulam em contas bancárias do contribuinte, desde que este efetivamente comprove, através de prova idônea e contextualização jurídica lógica, tratar-se de renda ou receita pertencente a terceiro, com o qual mantenha relação jurídica lícita, como resultado de negócio ou ato jurídico por ele titularizado, sem que represente ingresso na esfera patrimonial do contribuinte.

As presunções relativas desafiadas ao crivo da verdade material podem ser desconstituídas sempre que a proteção do bem jurídico à qual se destinem alcançar demonstrem circunstância diversa do suporte fático na norma presuntiva. É dizer: se é possível admitir que valores creditados em contas bancárias caracterizam a presunção de omissão de receita ou rendimento, esta deixará de existir se houver comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados, bem como tratar-se de verba não pertencente ao contribuinte e, portanto, irreconhecível como receita ou lucro que justifique a exigência tributária.

A presunção relativa sucumbe à verdade material que a demonstre inadequada!

No caso dos autos, vê-se que as relações jurídicas estão devidamente documentadas, com inúmeros contratos que instrumentalizam eficientemente o recebimento pelo contribuinte de valores pertencentes a terceiros. Não se admite presumir que os ingressos recebidos temporariamente em nome de seus clientes, que comprovadamente lhes pertencem e foram regulamente repassados, representam receita ou rendimento disponível pelo intermediário, porquanto está demonstrada que a estrutura de negócios da qual resultaram tais recebíveis deslocam a titularidade de tais numerários aos terceiros que verdadeiramente os detêm.

A recorrente se desincumbiu do ônus de desconstituir a presunção relativa identificada em face dos depósitos bancários recebidos, apresentando contratos e a estrutura de negócios que a qualificam como mera intermediadora de convênios para facilitação de compras de medicamentos de terceiros. Às farmácias pertence a receita e os respectivos rendimentos, cabendo à recorrente, apenas, uma comissão sobre tais recebíveis. É bem verdade que essa celeuma poderia ter sido comprovada ao tempo da fiscalização, contudo, nada impede que a correção se faça durante o processo administrativo tributário, exatamente porque a Justiça Fiscal é o que parametriza e justifica a existência dos órgãos de julgamento dessa natureza.

Ressalte-se que esses pontos foram analisados pela Turma de Julgamento então responsável pelo julgamento, determinando a realização de diligência fiscal, exatamente para abater da base de cálculo da autuação os depósitos bancários que, comprovadamente, pertenciam aos clientes da recorrente. O critério de exclusão foi parametrizado de forma objetiva pelos insígnies julgadores, em composição diversa, nos seguintes termos (com grifos desta Relatoria):

“2. A autuação classificou os depósitos créditos recebidos em duas infrações:

a) depósitos recebidos que foram identificados como pagos por clientes, porém, sendo o montante muito superior às receitas declaradas, foi autuado como 0001 – OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE; para estes depósitos/créditos e correlacionando ao respectivo depósito/crédito:

a.1) intimar a empresa a apresentar de forma organizada (excluídos aqueles que já foram acatados pela fiscalização), por convênio com Empresa Contratante: contrato vigente em 2010, cópia da documentação que apresentou à Empresa Contratante, mensalmente, com os valores mensais por Drograria Conveniada, e estabelecendo correspondência com depósitos recebidos;

a.2) intimar a empresa a **apresentar de forma organizada, por Drograria Contratada, os comprovantes de depósitos dos pagamentos mensais repassados às mesmas**; apresentar documento que especifique qual o percentual que a Autuada estava autorizada a reter para si.

b) depósitos/créditos autuados como 0002 - OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL:

b.1) procedimento análogo ao descrito em a.1)

b.2) procedimento análogo ao descrito em a.2)

c) obter as Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, em nome da Autuada, no ano 2010.

d) fica a critério do diligenciador adaptar os procedimentos aqui propostos, desde que se **atinjam o objetivo visado de permitir à Autuada comprovar o montante de recursos que recebeu e repassou, e o restante dos depósitos restará considerado Omissão de Receita por presunção legal** do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996”.

Penso ter o contribuinte comprovado adequadamente o montante de repasses que recebeu e enviou aos seus clientes, mercê dos relatórios totalizadores de transferências indicadas às e.fls. 1794/1951 e 5224/5239, tanto quanto considero que tais verbas devem ser expurgadas da base de cálculo da autuação.

Por outro lado, o saldo de montantes que circularam nas contas bancárias do contribuinte e não puderam ser comprovados como receita de terceiros devem ser mantidos na base de cálculo, ensejando a parcial procedência dos autos de infração no que concerne aos mesmos.

Da atribuição de responsabilidade solidária

As pessoas físicas e jurídicas arroladas como corresponsáveis solidários controvertem o feito sob razões diversas.

No que concerne às pessoas físicas, a administração tributária pretendeu justificar sua corresponsabilidade solidária sob o argumental central de que, em período posterior aos autos de infração, as cotas de capital foram alienadas a terceiros, que aparentam são interpostas pessoas, pela ausência de musculatura econômica ou porque não aparecem nos cadastros bancários em relação aos períodos posteriores, além de que *atualmente a empresa fiscalizada se encontra em situação de insolvência, uma vez que existe a prova de que a sociedade, em razão de dificuldade econômica decorrente desses atos, não terá qualquer patrimônio para cumprir os elevados débitos tributários resultantes de seus atos ao longo de alguns anos* (e.fls. 1199), concluindo que, *mesmo em relação aos diversos sócios/dirigentes, não se encontra patrimônio sequer para saldar uma pequena parcela dos valores tributários lançados em desfavor da empresa, o que nos levou a acreditar até que os mesmos poderiam ser interpostas pessoas*.

Não há elementos nos autos que pretendam admitir que os critérios econômicos acima apontados justifiquem atribuir a corresponsabilidade às pessoas físicas indicadas na autuação.

No ano-calendário em apreço, não foi atribuído aos sócios Jefferson Thiago Ferreira, CPF nº 339.716.93806, e Valéria Aparecida Sibelino Siqueira, CPF nº 081.242.20824, nem ao administrador (e ex-sócio) Paulo Rodolfo Luz, a prática de qualquer ato com excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato social, nem mesmo houve liquidação da sociedade que justifique presumir a insolvência, sendo inaplicável, para um ou outro caso, o art. 134, VII, e/ou art. 135, I e II, do Código Tributário Nacional.

A corresponsabilidade não se presume, demonstra-se! Ela não é causa, mas reflexo dos elementos normativos que só adentram ao mundo jurídico, com os efeitos do fenômeno lógico da incidência, se e quando restar materializado o suporte fático nele previstos. Por isso mesmo, o mero critério econômico utilizado pela administração tributária para justificar a responsabilização de sócios e administradores não encontra amparo válido em norma jurídica vigente, sendo ônus da autoridade lançadora comprovar, a desdúvidas, a demonstração inequívoca de uma das hipóteses autorizadas por lei.

No que pertine à aplicação geral do art. 124 do CTN, o interesse comum que justifica a construção de interpretação que conduza à atribuição de solidariedade obrigacional tributária demanda a demonstração de elementos de prova contundentes, onde todo o conteúdo do suporte normativo esteja evidenciado e seja verdadeiramente comprovado, não se admitindo valorações hipotéticas em torno das circunstâncias fáticas sem albergue de provas idôneas e demonstrações efetivas. O dispositivo legal dispõe serem solidariamente obrigadas *as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*, além das *expressamente designadas por lei*, portanto, é dever da administração tributária apontar pormenorizadamente tais elementos, não se admitindo argumentos inespecíficos.

Por sua vez, a responsabilidade de sócios é exceção do art. 134, VII, do CTN, admitindo-se somente *no caso de liquidação de sociedade de pessoas*, inexistindo nos fólios

processuais indicação de que tal providência tenha sido requestada a qualquer tempo, tanto quanto não há elementos que autorizem a responsabilização do administrador, por força do art. 135, mercê da inexistência sequer de apontamentos quanto à existência de possível fraude ou prática de atos com excesso de poder ou infração à lei ao contrato social.

Entendo que as pessoas físicas devam ser excluídas da relação processual, não se justificando atribuir-lhes a corresponsabilidade tributária.

Por razões diversas, a pessoa jurídica *PRC Rede Plantão de Convênios S/S Ltda*, CNPJ 07.277.393/000124, deve ser mantida na condição de responsável solidária, porque não manejou Recurso Voluntário e, portando, presume-se ter acatado a decisão de piso que a manteve no polo passivo, inexistindo razões para controverter nesta decisão algo que a própria parte aceitou como válido.

DISPOSITIVO

Ante ao exposto, voto para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte (*Bella Prestação de Serviços S/S Ltda. – ME*), a fim de reduzir a base de cálculo dos lançamentos ao valor de R\$ 6.672.890,29 que foi apurado em diligência, dou provimento aos Recursos Voluntários de (a) *Jefferson Thiago Ferreira*, CPF nº 339.716.93806, (b) *Valéria Aparecida Sibelino Siqueira*, CPF nº 081.242.20824, e (c) *Paulo Rodolfo Luz* (CPF nº 103.582.588-04), para o fim de excluí-los da relação processual e desconstituir os Termos de Sujeição Passiva Solidária a eles referíveis.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa – redator do voto vencedor.

Dirirjo apenas no que se refere à apreciação dos Recursos Voluntários de (a) *Jefferson Thiago Ferreira*, CPF nº 339.716.93806, (b) *Valéria Aparecida Sibelino Siqueira*, CPF nº 081.242.20824, e (c) *Paulo Rodolfo Luz* (CPF nº 103.582.588-04), pois entendo que devem ser mantidos na relação processual, com base no que prescreve o art. 135, III do CTN, tendo-se em vista que restou comprovado o fato que caracterizou como ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, qual seja, a interposição de pessoas no quadro societário da Recorrente, que legitima o redirecionamento da cobrança dos débitos tributários para os sócios com poder de administração.

Desta forma, reproduzo a seguir o trecho do voto no acórdão recorrido que bem aprecia os fatos, como razão de decidir:(...)

Responsabilidade tributária. Jefferson Thiago Ferreira. Valéria Aparecida Sibelino.

40. Jefferson Thiago Ferreira e Valéria Aparecida Sibelino contestam o Termo de Sujeição Passiva, nos seguintes termos: i) os peticionários saíram da sociedade, a qual foi transferida para novos sócios, os quais passaram a assinar pela empresa. Essa informação demonstra que a sociedade continuou regularmente com suas atividades empresariais, inclusive tendo o FISCAL encontrado a pessoa jurídica atuada; ii) é imprescindível a apuração dos elementos que caracterizam a aplicação do artigo 135, do CTN, visto que esse não pode ser livremente utilizado para a desconsideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica atuada; iii) o fato da atuada não ter ativo, ter dívidas, e seus atuais sócios "parecerem" interpostas pessoas, na crença do Sr. Fiscal, nada disso demonstra que houve fraude ou excesso de poderes que ensejasse a desconsideração da pessoa jurídica, pois de fato não houve nada disso; iv) o Sr. Fiscal afirma que "ACREDITA" que é caso de interposta pessoa, contudo, não provou nada, não tem certeza. Na visão míope da fiscalização o fato de uma empresa em dificuldades ser vendida, significa necessariamente a figura interposta pessoa, ou seja, se vendeu uma empresa com dívida é porque se "alaranjou" a empresa; v) a comprovação do elemento subjetivo da conduta é *conditio sine qua non* para fruição dos efeitos do artigo 135, CTN, visto que não temos em tela uma responsabilização objetiva; vi) consolidou-se o entendimento de que a infração capaz de suscitar a aplicação do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, não se caracteriza pela mera inadimplência fiscal; vii) não basta a prova de que se deixou de recolher tributos durante a gestão societária de um dos sócios, sendo necessária, igualmente a demonstração da prática, por tal sócio, de atos de administração com excesso de poderes, sendo que os apontamentos realizados não demonstram em num momento de maneira cabal a solidariedade dos peticionários; viii) a própria fiscalização reconhece que tal situação não configurou dolo ou fraude, que ensejasse o agravamento da multa. A multa aplicada foi de 75% e não multa qualificada; ix) o fato do peticionários terem sido sócios da empresa devedora não os torna co-responsáveis no pagamento, vez que suas responsabilidades foram transferidas aos atuais sócios; x) quando há alienação de fundo de comércio, é evidente que se transfere toda a documentação pertinente, pois o sócio sucessor é quem vai gerir a empresa e ser o responsável pela guarda da documentação, não podendo se exigir dos ex-sócios, informações ou defesa de algo que não acompanhou; xi) em nem momento os peticionários foram intimados da fiscalização, nunca foram informados que algo estava ocorrendo, e agora, após a lavratura do Auto de Infração, a fiscalização "acredita" que os ex-sócios são responsáveis solidários e acabam por responsabiliza-los de algo que não puderam acompanhar; xii) os peticionários são parte ilegítima no presente caso, não podendo ser considerados solidários de uma empresa cujas sociais não mais lhes pertence, continua em plena atividade, em que não foram intimados dos atos de fiscalização, não mais tem acesso à escrituração contábil e nem se demonstrou qualquer ato de infringência de normas contratuais e excesso de poderes.

41. O exame dos fatos revela que o Termo de Sujeição Passiva foi corretamente lavrado contra Jefferson Thiago Ferreira e Valéria Aparecida Sibelino.

42. A responsabilidade tributária foi atribuída com fulcro no artigo 135 do CTN:

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.

43. Ao contrário do que pensam os interessados, a responsabilização não teve fundamento em mero inadimplemento de dívidas tributárias, ou desconsideração da pessoa jurídica, nem pecou a fiscalização pela falta de provas. No caso, o ato praticado com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto foi a interposição de pessoas no quadro societário da empresa, que, obviamente, constitui violação à lei e ao contrato social, na medida em que configura uma simulação.

44. No procedimento de diligência efetuada pela autoridade fiscal, entendo que foram colhidos elementos suficientes para comprovar a prática desse expediente fraudulento. Reproduzo a seguir as conclusões narradas no Termo de Diligência Fiscal VII, às fls. 1173/1174:

1. A sala da empresa encontra-se em um pequeno prédio de dois andares, no qual localiza-se, na parte de baixo uma drogaria de tamanho médio, de nome fantasia Droga Bella, conforme se pode ver em foto tirada no local, e no andar de cima várias salas, sendo aí a sede da Bella Prestação de Serviços e também da RPL Rede Plantão de Convênios.
2. No local fui recepcionado pela sra Valéria Aparecida Sibelino Siqueira, que se apresentou como a sócia e gerente da empresa. Questionada de havia recebido Termo de Intimação em sua residência, a mesma respondeu que não, por ter-se mudado para São Paulo, e seu endereço é diverso do que consta no cadastro da RFB, porém não forneceu o novo endereço.
3. Perguntado quem seria o outro sócio, a mesma respondeu ser o sr. Jefferson Thiago Ferreira, mas que o mesmo já não participava da empresa há tempos.
4. Perguntada sobre quem seriam Jorge Fonseca Lima e Silvia Mara Aparecida Calvo Lima, e mesma disse que não os conhece. Observar que estas duas pessoas constam no Instrumento Particular de 11a Alteração Contratual, de 01/10/2013, como sendo cessionários das 10.000 cotas da empresa Bella, 5.000 para cada uma, cedidas pela sra. Valéria, documentos este assinado pelas duas pessoas acima citadas, e também pela sra. Valéria e registrado no 1o Oficial de Registro Civil da Pessoa Jurídica em S.J. dos Campos.
5. Verifiquei ainda que o prédio citado encontra-se nas esquina das ruas Olinda com a Marabá, e que as entradas da Droga Bella situam-se á rua Olinda n. 835, e a porta de entrada das salas da Bella Prestação de Serviços encontra-se á rua Marabá 110.
6. Em pesquisa realizada no sistema de cadastro da RFB, constatee que o endereço da Drogaria Drogaclin é o mesmo da Droga Bella, ou seja, drogaria Drogaclin e Droga Bella são a mesma empresa.
7. Ainda em pesquisa efetuada nos sistemas da RFB, constatee fortes indícios de que Jorge Fonseca de Lima e Silvia Mara Aparecida de Calvo de Lima seria interpostas pessoas, tendo em vista que os dois não possuem qualquer patrimônio, além de cotas de inúmeras empresas. Verifiquei também que os nomes destas pessoas não constam em qualquer das fichas de cadastro das contas correntes, reforçando a tese de são apenas "laranjas".

45. Os fatos narrados levam à conclusão de que Jorge Fonseca Lima e Silvia Mara Aparecida Calvo Lima figuraram no quadro societário da Bella Prestação de Serviços S/S Ltda – ME, na condição de “laranjas”. De fato, a circunstância de a ex-sócia alegar desconhecimento das pessoas para quem ela própria cedeu suas cotas, aliada às condições dos cessionários (patrimônio incompatível com o porte da empresa, ausência de poderes de administração, participação em outras empresas), combinado com a dificuldade enfrentada pela fiscalização em localizar os envolvidos (o que revela intuito de ocultação), conduzem àquele veredito.

46. Constatado o ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, a responsabilidade tributária deve ser direcionada aos sócios que detinham poderes de administração da empresa. No caso, Valéria Aparecida Sibelino Siqueira exercia essa função, já que, no atendimento ao procedimento de diligência acima citado, ela mesma se apresentou como sócia e gerente da empresa. Além disso, no período fiscalizado (ano calendário 2010) ela ainda era sócia, já que retirou-se em 01/10/2013, conforme alteração contratual de fls. 21/26. Note-se que, no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 1190, a autoridade fiscal afirmou que a saída de Valéria Aparecida Sibelino Siqueira do quadro societário havia ocorrido em 01/10/2010, o que pode ser atribuído a um lapso de leitura. Jefferson Thiago Ferreira também era sócio-administrador da empresa no período autuado, conforme consta na ficha 60 da DIPJ/2011, à fl. 14. Esse fato é confirmado pelo cadastro

CNPJ da Bella Prestação de Serviços S/S Ltda – ME, que juntei às fls. 1159/1160, em que consta que ele figurou como sócio-administrador da empresa entre 11/10/2010 e 03/07/2013.

47. Ademais, há vários precedentes no CARF confirmando o entendimento de que a utilização de interpostas pessoas autoriza a responsabilização tributária aos sócios com poderes de administração, conforme exemplos abaixo copiados:

Número do Processo 13971.002506/2010-06

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão 07/04/2016

Relator(a) PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS

Nº Acórdão 1301-001.986

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSTA PESSOA.

Comprovado nos autos os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas ("laranjas") que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 135, do Código Tributário Nacional. Comprovada a interposição de pessoas, o lançamento deve ser efetuado no real possuidor dos valores a serem tributados.

Número do Processo 16004.001137/2008-47

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão 26/01/2016

Relator(a) KLEBER FERREIRA DE ARAUJO

Nº Acórdão 2402-004.846

COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIAS DAS EMPRESAS INTEGRANTES PELAS OBRIGAÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NÃO ADIMPLIDAS.

Caracterizado o grupo econômico de fato, dada a existência de comando único sobre as empresas integrantes, respondem estas solidariamente pelas obrigações tributárias relativas às contribuições previdenciárias.

GERÊNCIA DE EMPRESA CONSTITUÍDA EM NOME DE SÓCIOS DE FACHADA. ATO CONTRÁRIO AO CONTRATO SOCIAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Devem ser responsabilizados pelos créditos tributários, com esteio no inciso III do art. 135 do CTN, as pessoas físicas que administram, em afronta ao contrato social, empresas constituídas em nome de sócios de fachada.

Deve, todavia, ser afastada responsabilidade de pessoa que o fisco não conseguiu demonstrar sua participação na criação, tampouco na administração das empresas irregularmente constituídas.

Número do Processo 10830.011545/2008-98

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão 24/03/2015

Relator(a) ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Nº Acórdão 1102-001.320

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DAS EMPRESAS INTEGRANTES.

Pessoas jurídicas que partilham da mesma posição jurídica passiva, visto realizarem negócios entre si, terem os mesmos sócios efetivos, explorarem o mesmo patrimônio, coexistirem no mesmo local, e valerem-se do mesmo fundo de comércio, respondem solidariamente pelo crédito tributário lançado.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN.

No caso de outorga de procuração com poderes plenos e ilimitados de administração e gerência, cumulado com a interposição de pessoas ("laranjas") para induzir as autoridades fiscais a erro, cabível a imputação de responsabilidade tributária aos administradores e sócios de fato da pessoa jurídica, nos termos do art. 135 do CTN.

Número do Processo 15521.720025/2012-63

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão 29/07/2014

Relator(a) MAURICIO PEREIRA FARO

Nº Acórdão 1401-001.221

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA DOS ADMINISTRADORES DE FATO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. Constatada a utilização de "laranjas" no quadro societário da empresa, responderão pela obrigação tributária, em caráter solidário, todos aqueles que houverem sido identificados como administradores de fato, na forma do art. 135, inciso III, do CTN.

48. Na peça de defesa, os interessados também alegam que, como houve alienação de fundo de comércio, é o sócio sucessor que vai gerir a empresa, tornando-se responsável pela guarda de toda a documentação; e que em nenhum momento foram intimados da fiscalização, nunca foram informados do que estava acontecendo, nem têm mais acesso à escrituração contábil.

49. Os argumentos não convencem. Conforme restou comprovado, não houve alienação, até porque é totalmente inverossímil que um empresário, sócio administrador de um empreendimento, aliene sua participação a quem afirme desconhecer. A alegação de desconhecimento da ação fiscal, por falta de intimação, merece rejeição, já que houve diversas intimações a Jefferson Thiago Ferreira e Valéria Aparecida Sibelino, por via postal, todas devolvidas pelos correios (fls. 828/830, 833, 1033, 1036).

Responsabilidade tributária. Paulo Rodolfo Luz.

50. Paulo Rodolfo Luz contesta o Termo de Sujeição Passiva, nos seguintes termos: i) os fatos geradores se referem ao exercício de 2010, como se vê no Auto de Infração. No entanto, o impugnante se retirou da sociedade em FEVEREIRO DE 2009, conforme faz prova cópia da alteração contratual devidamente registrada em Cartório; ii) a alegada responsabilidade solidária de fato é motivada no Auto de Infração sob a singela alegação de que o Impugnante era sócio gerente constante na ficha cadastral dos bancos como responsável pela movimentação da empresa; iii) não se pode atribuir responsabilidade à ex-sócio só porque o nome do Impugnante permaneceu junto aos registros bancários; iv) não se pode atribuir responsabilidade solidária quando contratualmente e com o devido registro em cartório, se constou a retirada do Impugnante antes do fato gerador.

51. O exame dos fatos revela que a atribuição de responsabilidade tributária à pessoa física de Paulo Rodolfo Luz também merece prevalecer.

52. Conforme já exposto no item anterior, o fato que se caracterizou como ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos foi a interposição de

pessoas no quadro societário da fiscalizada, que legitima o redirecionamento da cobrança dos débitos tributários para os sócios com poder de administração.

53. O impugnante trouxe, às fls. 1306/1311, cópia da 9ª Alteração Contratual, datada de 01/02/2009, pelo qual Paulo Rodolfo Luz retirou-se da sociedade. No entanto, deve ser levado em conta que o art. 135 do CTN, mencionado no item anterior, não limita a responsabilidade à figura do sócio, alcançando também, no inciso III, “os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado”, expressão genérica que sintetiza a pessoa com poder de mando, de ingerência no empreendimento.

54. A fiscalização assim justificou a responsabilidade tributária do interessado, no Termo de Verificação Fiscal:

Quanto ao sr. Paulo, o mesmo também foi arrolado como solidário, tendo em vista que seu nome consta na ficha cadastral do banco Itaú, além de seu nome constar também na DIPJ da empresa, do ano de 2010, como tendo auferido rendimentos como um dos dirigentes da empresa, juntamente com a sra Valéria. (fl. 1193)

O sr. Paulo R. Luz também é responsável pela empresa, tendo em visto já ter sido sócio da mesma em período anterior, e ter atuado, durante todo o período sob análise, como gerente da empresa, além de retornar ao quadro social em período posterior, e ter seu nome destacado como sócio da empresa na ficha cadastral do banco Itaú. (fl. 1199)

55. De fato, na ficha 61A da DIPJ/2011, que corresponde ao ano calendário 2010, tem-se que Paulo Rodolfo Luz, à despeito de ter-se retirado da sociedade em 2009, continuou recebendo valores a título de “Rendimentos de Dirigentes, Conselheiros, Sócios ou Titular”, em valor bem superior aos outros dois sócios Jefferson Thiago Ferreira e Valéria Aparecida Sibelino. Entendo que essa circunstância, aliada ao fato de deter poderes de movimentação financeira da empresa, é suficiente para concluir que o interessado permaneceu na administração do empreendimento, o que autoriza a responsabilidade tributária.

Pelo exposto, voto por negar provimento aos Recursos Voluntários de (a) Jefferson Thiago Ferreira, CPF nº 339.716.93806, (b) Valéria Aparecida Sibelino Siqueira, CPF nº 081.242.20824, e (c) Paulo Rodolfo Luz (CPF nº 103.582.588-04), que devem ser mantidos na relação processual, com base no que prescreve o art. 135, III do CTN.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa