



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

Processo n° 16095.720037/2015-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.699 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2018
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente GERAL EXPRESSO AGENCIAMENTO DE TRANSPORTE DE CARGAS LTDA - EPP (Responsáveis tributários: Manoel Gomes da Rosa, Alphaville Transportes Rodoviários Ltda EPP, Maxtc Empreendimentos e Participações Ltda, Eletrogroup Comércio de Eletrodomésticos Eireli, Elaine Cristine Lorenzetti Passos e Eletromix Comércio de Móveis e Eletrônicos Eireli)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento e à atribuição do vínculo de responsabilidade, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e a responsabilização solidária e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

No caso de omissão de receita, o valor correspondente deverá ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social, do PIS e da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado. Não demonstrado o interesse comum, deve ser afastada a imputação de sujeição passiva solidária às responsáveis recorrentes.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA COM ESPEQUE EM ATOS NÃO CONECTADOS COM O FATO GERADOR DA EXAÇÃO

Não cabe a responsabilização do sujeito passivo com espeque nas disposições do art. 124, I, do CTN, por fatos não conectados com o fato gerador dos tributos exigidos por meio do auto de infração.

MULTA QUALIFICADA - NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DE ATOS ILÍCITOS DIRETAMENTE VINCULADOS AO FATO GERADOR DAS EXAÇÕES

Ainda que identificados atos tendentes à prática de fraude a credor, tais atos não guardam relação com o ato infracionário identificado lançamento, tratando-se de atos/fatos posteriores à concretização do fato gerador, pelo que, descabe a qualificação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade da autuação e da decisão de primeiro grau e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário do sujeito passivo principal, para cancelar a multa qualificada, vencidos os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil e Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado); por unanimidade de votos, em dar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis solidários: Elaine Cristine Lorenzetti Passos e Eletrogroup Comércio De Eletrodomésticos Eireli, Maxtc Empreendimentos e Participações, Eletromix Comércio de Móveis e Eletrônicos Eireli, Alphaville Transportes Rodoviários Ltda - Epp; e, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário do responsável solidário Manoel Gomes da Rosa, vencidos os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo Rogério Aparecido Gil e Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado). Designado o Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntários apresentados pelo sujeito passivo principal e pelos responsáveis tributários MANOEL GOMES DA ROSA, ALPHAVILLE TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA EPP, MAXTC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, ELETROGROUP COMÉRCIO DE ELETRODOMÉSTICOS EIRELI, ELAINE CRISTINE LORENZETTI PASSOS e ELETROMIX COMERCIO DE MOVEIS E ELETRONICOS EIRELI, em relação ao Acórdão nº 02-71.100, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/Belo Horizonte), de 20 de janeiro de 2017 (fls. 2.614 a 2.689), que julgou improcedentes as impugnações do sujeito passivo principal e dos citados responsáveis solidários, conforme ementa a seguir:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento e à atribuição do vínculo de responsabilidade, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e a responsabilização solidária e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que ficar caracterizada a prática de fraude definida na forma da lei e comprovada em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

No caso de omissão de receita, o valor correspondente deverá ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social, do PIS e da Cofins."

Por bem sintetizar o procedimento fiscal, passo a transcrever parcialmente o relatório do Acórdão recorrido, com as devidas complementações:

"1 - MATÉRIA TRIBUTÁVEL - OMISSÃO DE RECEITA

DOS FATOS

O procedimento fiscal é relativo aos AC 2010 e 2011, tendo sido constatado por meio da DIMOF – Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira que a empresa teve a seguinte movimentação a crédito no Banco Itaú SA :

ANO DE 2010 : R\$ 138.876.578,90

ANO DE 2011 : R\$ 50.528.086,16

Ocorre que a empresa entregou as DIPJ do AC 2010 e 2011 “ZERADAS”, e também os DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – relativos ao período não foram entregues.

Foram fornecidos pela empresa os extratos das contas correntes de sua titularidade, mantidas junto ao Banco Itaú S.A, conforme especificado.

Foram elaboradas planilhas, por Agência e conta corrente, com toda movimentação a crédito da empresa, tendo sido expurgada transferência de valores entre as contas correntes da mesma titularidade, os créditos de “conta garantida” e os empréstimos contraídos pela autuada junto as Instituições Financeiras creditados nas respectivas contas.

Tais planilhas foram apresentadas ao contribuinte, como anexos I e II ao Termo de Intimação Nº 03, recebido por AR pela autuada em 15/10/2014, para comprovação da origem dos citados créditos.

A empresa solicitou o expurgo dos lançamentos com a descrição “SISPAG GERAL EXPRESSO”, alegando tratar-se de transferência da mesma titularidade. Feitas as verificações devidas, todos os créditos a esse título foram expurgados.

Conforme o artigo 42 da Lei 9.430/1996, a não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, caracteriza-se como “omissão de receitas da empresa”, por presunção legal.

2- DAS DECLARAÇÕES DA EMPRESA

A empresa, entregou as DIPJ ZERADAS nos AC 2010 e 2011. Também nada declarou nos DACON - AC 2010 e 2011. Também nada declarou em DCTF para o período, em relação aos impostos e contribuições aqui tratados.

3- DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO

Além das omissões descritas no item anterior, a empresa embora obrigada a entrega da Escrituração Contábil Digital (SPED Contábil) para os anos calendários objeto da ação fiscal, também não o fez, não restando outra alternativa à fiscalização a não ser o ARBITRAMENTO DO LUCRO, com fulcro no inciso I do artigo 530 do RIR – Regulamento do Imposto de Renda – Decreto Nº 3.000/99.

A Receita Bruta considerada no lançamento, conforme relato e fundamentação no item I do Termo, foi apurada com a totalização mensal dos valores creditados na conta corrente da empresa, cuja origem não foi comprovada, e encontra-se expressa no demonstrativo constante no mesmo item.

4 - DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Em virtude da constatação das receitas omitidas, foram lavrados também os Autos de Infração da CSLL, PIS e COFINS, e na forma da legislação vigente, a Receita Bruta considerada nos lançamentos, foi a apurada também, com a totalização mensal dos valores creditados na conta corrente da empresa, cuja origem não foi comprovada, e encontra-se expressa no demonstrativo constante no item I.

5- DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Conforme TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA anexo ao Auto de Infração, foram considerados SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS do presente débito as seguintes pessoas físicas e jurídicas:

- MANOEL GOMES DA ROSA – CPF 237.179.550-04
- ALPHAVILLE TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA EPP - CNPJ 05.648.623/0001-99
- MAXTC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA - CNPJ 11.137.099/0001-94
- ELETROGROUP COMÉRCIO DE ELÉTRODOMÉSTICOS EIRELI – CNPJ 15.833.198/0001-61
- ELAINE CRISTINE LORENZETTI PASSOS - CPF 184.840.328-33
- ELETROMIX COMERCIO DE MOVEIS E ELETRONICOS EIRELI - CNPJ 18.715360000135

A descrição pormenorizada da INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA encontra-se no RELATORIO GRUPO GERAL EXPRESSO, parte integrante do Termo de Sujeição Passiva Solidária, anexos do presente Auto de Infração (fls. 450/483). As Pessoas Físicas e Jurídicas acima identificadas, que tiveram interesse e se beneficiaram das situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias aqui tratadas, são portanto, solidariamente obrigadas ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 121 e 124, inciso I do CTN.

Foram relatados os fatos que motivaram a responsabilização tributária, concluindo a fiscalização que o interesse comum vincula as empresas e cidadãos reunidos por circunstâncias externas formadoras de solidariedade, provenientes da consciência de grupo e das necessidades que os interligam conforme prevêem os dispositivos destacados do Código Tributário Nacional (CTN) – Lei Nº 5.172 de 25 de outubro de 1966.

6 – DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA E DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

A autoridade fiscal passou a discorrer sobre as circunstâncias que levaram à qualificação da multa de ofício e à formalização da representação fiscal para fins penais, nos termos da legislação pertinente.

6 – ENCERRAMENTO

Tendo praticado as infrações acima descritas, ficou o contribuinte sujeito ao lançamento de ofício correspondente, nos valores abaixo indicados (valores consolidados até 30/06/2015):

IRPJ	30.254.980,19
C.S.L.L.	9.118.379,72
COFINS	9.525.476,28
PIS	2.063.853,28
TOTAL	50.962.689,47

DEMAIS DOCUMENTOS E CIÊNCIA DO LANÇAMENTO - FLS. 220/1457.

Os demais documentos que fundamentam a autuação foram juntados às fls. 220/1398.

Os interessados foram cientificados do lançamento e da responsabilização tributária por meio dos documentos de fls. 1399/1420, conforme atestam os seguintes Avisos de Recebimento (AR) ou Edital publicado:

Sujeito passivo/Responsável solidário	Documento ciência (fls.)	Data da ciência
GERAL EXPRESSO AGENCIAMENTO DE TRANSPORTE DE CARGAS LTDA	AR - 1399/1400	06/08/2015
MANOEL GOMES DA ROSA	AR - 1402/1403	07/08/2015
MAXTC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA	AR - 1404/1405	06/08/2015
ELETROMIX COMERCIO DE MOVEIS E ELETRONICOS EIRELI	AR - 1406/1407	07/08/2015
ELETROGROUP COMÉRCIO DE ELÉTRODOMÉSTICOS EIRELI	AR - 1408/1409	18/08/2015
ALPHAVILLE TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA EPP	AR - 1410/1412	17/08/2015
ELAINE CRISTINE LORENZETTI PASSOS	AR/Edital - 1413/1414	27/08/2015

Às fls. 1421/1457, foi juntada documentação pertinente à solicitação de cópia de documentos.

IMPUGNAÇÕES - FLS. 1459/2540

As impugnações foram apresentadas conforme se segue:

Sujeito passivo/Responsável solidário	Documento (fls.)	Data da entrega
ELETROMIX COMERCIO DE MOVEIS E ELETRONICOS EIRELI	1459/1806	08/09/2015
MANOEL GOMES DA ROSA	1809/1838	08/09/2015
ALPHAVILLE TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA EPP	1841/1890	16/09/2015
ELAINE CRISTINE LORENZETTI PASSOS	1892/1976	16/09/2015
ELETROGROUP COMÉRCIO DE ELÉTRODOMÉSTICOS EIRELI	1979/2291	16/09/2015
MAXTC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA	2294/2478	08/09/2015
GERAL EXPRESSO AGENCIAMENTO DE TRANSPORTE DE CARGAS LTDA	2482/2540	08/09/2015

''

IMPUGNAÇÃO - ELETROMIX COMERCIO DE MOVEIS E ELETRONICOS EIRELI

A impugnante relatou, que, por meio de tratativas mantidas entre a Sra. Maria Trajano Cardoso, Sr. João Batista e seu irmão, Francisco de Assis, teria comprado o estoque de

produtos da Eletro Arujá, em troca de seis pontos de venda de suas lojas, com pagamento, à medida que as vendas fossem sendo realizadas pela Impugnante.

Alegou que a Sra. Maria locou ao Sr. João Batista sala comercial de sua propriedade para instalação da matriz administrativa da Eletromix.

Refutou a relação traçada pela autoridade fiscal entre o crescimento de seu faturamento e a queda do faturamento da Eletro Arujá, sustentando que a causa do declínio das vendas e da alienação do estoque seria a incapacidade da senhora Maria Trajano de gerir a Eletro Arujá de forma adequada.

Não haveria, portanto, sucessão empresarial, mas mera relação comercial.

Quanto à Transmix Transportadora de Cargas e Locação de Veículos, sustentou que sua criação teve por objetivo fazer o transporte e entrega de produtos vendidos nas lojas, acabando com despesas de terceirização das entregas, que onerariam o custo final das mercadorias.

Alegou que a procuração outorgada à Sra. Elaine Cristine Lorenzetti Passos pelo tempo determinado de um ano, decorreu de problemas de saúde do Sr. João Batista, e que tal documento jamais foi utilizado.

Negou a existência de algum vínculo com qualquer das pessoas e empresas arroladas no presente processo, a não ser a relação estritamente comercial que teve com a Eletro Arujá de compra de estoque e de seis dos pontos de venda.

Alegou que a inserção no suposto grupo econômico se fundamentaria apenas no fato de ter sede administrativa no mesmo prédio comercial e na identidade de sobrenome do proprietário da impugnante com o suposto beneficiário da omissão, sendo que não haveria comprovação alguma de tal parentesco.

Sustentou não possuir qualquer interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, sendo que sequer tinha sido constituída quando dos anos-calendário de 2010 e 2011, que são os anos em relação aos quais foram constituídos os débitos.

Além disso, não haveria unidade de direção e relação de interdependência entre as empresas, de modo que não se justificaria a aplicação da solidariedade.

Faz referência à jurisprudência e cita a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 494, que adotaria o mesmo conceito de grupo econômico aplicado pela lei trabalhista.

Desta feita, não haveria que se falar em formação de grupo econômico nem muito menos em responsabilização solidária da Impugnante pelos débitos tributários da Infratora.

IMPUGNAÇÃO - MANOEL GOMES DA ROSA

O Impugnante argui o uso indevido da Medida Cautelar ajuizada perante a 3ª vara da Justiça Federal de Guarulhos, na qual, apenas fora concedida a liminar para bloqueio

dos bens, no limite do débito tributário, de modo que não teria havido o trânsito em julgado e constituiria "prova emprestada".

Alega que o Sr. Manoel constituiu a sociedade em 2004, retirando-se de fato da empresa em 03/10/2008, conforme consta datado na 14ª alteração contratual, assim, o registro posterior em nada o vincula aos débitos e atos relacionados ao período de 2010 e 2011.

Sustenta que o falecimento de sua irmã, Maria do Carmo Gomes da Rosa, ocorreu após sua saída da sociedade, e que apenas foi orientado escritura de venda em nome da Geral Expresso, uma vez que a empresa estava sem qualquer responsável e ninguém havia registrado e convalidado sua saída ocorrida em 2008.

Argumenta não ser ilegal o registro de documentos posteriormente à assinatura e questiona como a venda de bem de uma empresa com muitos outros patrimônios, dentre eles imóveis e diversos veículos, ensejaria a frustração de uma possível execução.

Não existiria, assim, plausibilidade para a manutenção da alegação de "beneficiário" em relação ao Sr. Manoel, que não possuiria imóveis, não usufruiria dos imóveis, não receberia distribuição de lucros, muito menos pró-labore.

Alega o Impugnante que a autoridade fiscal tenta forçosamente vincular a Sra. Erondina com o Sr. Manoel, alegando que se trata de parente menos favorecida pela família "Rosa", única e exclusivamente em razão do sobrenome ROSA, sem que se tenha comprovado qual o grau de parentesco, que não existiria.

No seu entender, não teria sido apontado o real envolvimento do Sr. Manoel, em todos esses acontecimentos, ou a vantagem porventura auferida.

Sustenta, ainda, que não haveria comprovação da blindagem de bens para outro CNPJ, com outras pessoas físicas, outros herdeiros, outras formas de administração, ou seja, sem vínculo com o Sr. Manoel.

Argui que o Sr. Manoel não possuiria qualquer relação com a JetLog Serviços LTDA, nem ainda com os atos societários e deliberação de venda de quotas e/ou integralização de quotas.

O Impugnante assevera não haver como comprovar seu interesse comum em relação ao fato gerador e na suposta sonegação fiscal, sendo notório que todas as empresas possuíam sócios distintos, administração e controle distintos e centralizados, jamais tendo recebido qualquer distribuição de lucro, ou figurado na condição de sucessor de qualquer patrimônio, posto não ser herdeiro de nenhuma das pessoas físicas arroladas no Auto de Infração.

Não haveria, ademais, a comprovação de fraude e dolo, não sendo, portanto, possível a aplicação da multa qualificada.

Tratando de grupo econômico de fato, o Impugnante alega inexistir regulamentação específica e que somente haveria grupo econômico quando exista controle, administração ou direção entre as sociedades envolvidas, o que não existiria e não estaria comprovada no caso.

Por fim, diante da alegada ausência de provas suficientes para evidenciar a responsabilidade do Sr. Manoel, sustenta a nulidade do auto de infração, que não preencheria os requisitos de ordem formal, especificamente a objetiva descrição do fato tido como irregular, de forma clara e inteligível, para que se possa exercer o direito de defesa; os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável que corresponde ao fato tido como irregular e principalmente e o mais importante, os elementos de prova suficientes para comprovar toda a narrativa contada.

IMPUGNAÇÃO - ALPHAVILLE TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA EPP

De modo semelhante, a Impugnante inicia arguindo o uso indevido da Medida Cautelar ajuizada perante a 3ª vara da Justiça Federal de Guarulhos, na qual, apenas fora concedida a liminar para bloqueio dos bens, no limite do débito tributário, de modo que não teria havido o trânsito em julgado e constituiria "prova emprestada".

Sustenta que a empresa não possuiria qualquer irregularidade, tendo sido sempre declaradamente do Sr. Manoel, o qual em momento algum teria escondido seus bens, os mantendo disponíveis, e suscetíveis de bloqueio judicial.

Inexistiria, também, qualquer relação com a Geral Expresso, nem ainda com a empresa Maxtc, cuja suposta relação de sucessão não teria sido provada, e com quem não haveria qualquer identidade de sócios, contadores, patrimônio e atividade.

Assevera não haver a comprovação do interesse da Impugnante na suposta sonegação fiscal da Geral Expresso, bem como inexistir benefício auferido pela empresa Alphaville, de modo que não poderia haver a imputação de responsabilidade e solidariedade.

Inexistiria, no seu entender, ademais, qualquer comprovação de grupo econômico e da sua vinculação com as demais empresas, que possuiriam sócios, administradores e CNPJ distintos.

Repete argumentos do Sr. Manoel sobre a inexistência de comprovação de fraude e dolo e sobre a nulidade do auto de infração.

IMPUGNAÇÃO - ELAINE CRISTINE LORENZETTI PASSOS

A impugnante relata que deixou de apresentar DIRPF, em relação ao período de 2007 a 2012, por ter auferido rendimentos tributáveis em montante inferior ao limite de obrigatoriedade, passando a fazê-lo após a constituição da empresa Eletrogroup Eireli., em 15 de maio de 2012.

Sustenta que a autoridade fiscal subestima a capacidade e a licitude do crescimento da impugnante, sem qualquer justificativa plausível que possa manter as acusações realizadas.

Nesse sentido, alega-se, na autuação, que a impugnante adquiriu bens, sem a devida comprovação, o que, inclusive eivaria de nulidade o auto de infração.

Alegou que a empresa fora constituída em 15 de maio de 2012, e, diferentemente do alegado no Auto de Infração, com um capital de R\$ 130.000,00.

Ademais, o faturamento da empresa seria contínuo, não foi desenfreado como mencionado no Auto de Infração.

Acostou aos autos os comprovantes de registros de funcionários, assim como a regularidade do recolhimento das contribuições previdenciárias, o que comprovaria que a empresa possui atividade própria e independente.

Arqui que a empresa é optante do Simples Nacional, estando, portanto, dispensada da entrega da DIPJ.

Sustenta que a aquisição de imóveis à empresa Maxtc ocorreu regularmente, não havendo respaldo jurídico ou comprobatório a alegação de má-fê e inexistindo qualquer vínculo capaz de configurar a existência de grupo econômico.

Ressalta que a Eletrogroup possui sócio distinto das demais empresas, possui administração isolada, possui contador próprio, atividade regulamentar, patrimônio próprio, responsabilidade inerente às demais empresas e centro de custo próprio.

Argumenta que inexistiria o "interesse comum", exigido pelo artigo 124 do CTN, e qualquer benefício auferido pela Sra. Elaine, que não teria participado de qualquer evento relacionado no Auto, nunca participou da administração da empresa Geral Expresso, nunca foi sócia, nem ao menos investiu na sociedade.

Inexistiria, portanto, qualquer vínculo com o fato gerador e estaria ausente a comprovação de dolo que respaldasse a responsabilidade solidária e a aplicação da multa qualificada.

IMPUGNAÇÃO - ELETROGROUP COMÉRCIO DE ELETRODOMÉSTICOS EIRELI

A Impugnação apresentada pela Eletrogroup possui conteúdo semelhante à apresentada por Elaine Cristine Lorenzetti Passos, conforme acima detalhado.

IMPUGNAÇÃO - MAXTC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA

Preliminarmente, argui a nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, decorrente do fato de não haver sido intimada a prestar qualquer tipo de esclarecimento ou efetuar a entrega de qualquer documento ao longo do procedimento fiscal.

Sustenta que não possui qualquer relação com as demais empresas e pessoas em discussão, sendo impossível assim a imputação de responsabilidade.

Alega que o capital utilizado pela Sra. Trajano decorreu de um empréstimo realizado em favor do Sr. João Batista em 1999, com recursos provenientes de rescisão trabalhista, e devolvido, devidamente acrescido de correção, em 2009.

Argumenta que a aquisição de dois imóveis da Geral Expresso decorreu do intuito da Sra. Maria Trajano de auferir uma renda, sendo que a procuração passada ao Sr. Manoel Gomes da Rosa se destinou apenas a garantir e segurar o negócio, dado o montante envolvido, mas que jamais foi utilizada.

Relatou que a constituição da pessoa jurídica teve por objetivo a gestão da locação dos referidos imóveis e que, na ausência da figura da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada - EIRELI, convidou a amiga Erondina dos Santos para viabilizar a constituição de uma empresa limitada.

Sustentou que, ao contrário do alegado, o aumento do capital social da empresa não se deu de forma desarrazoada, e apresentou documentos que comprovariam equívocos na afirmação que de doze bens foram adquiridos da empresa Manoel Gomes da Rosa Transportes e do Sr. Manoel Gomes da Rosa, entre o período de 2010 e 2013.

Afirmou, assim, inexistir qualquer razão para imputar a responsabilidade a empresa que possui como atividade principal a administração de bens e que possui diversos bens não relacionados com a Geral Expresso ou com os demais autuados.

Sustenta que, diferentemente do alegado, as sócias possuem uma vida compatível com a distribuição de lucros da empresa, de modo que não procederá a imputação de "laranjas".

Rejeita a imputação de sucessão da Eletro Arujá, relatando a mesma transação já reportada na Impugnação da Eletromix.

Contesta a imputação de responsabilidade solidária, posto não estar caracterizado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, não figurar no mesmo pólo de relação obrigacional, nem estar demonstrado que praticou conjuntamente o fato gerador ou desfrutou de seus resultados.

Sustenta inexistir comprovação de fraude, de maneira que inaplicável a aplicação da multa qualificada.

Finaliza contestando a configuração de grupo econômico devido à ausência de unidade de controle, administração ou direção entre as sociedades envolvidas, o que inexistiria em relação à MAXTC.

IMPUGNAÇÃO - GERAL EXPRESSO AGENCIAMENTO DE TRANSPORTE DE CARGAS LTDA.

A Impugnação inicia com a alegação de que o auto de infração seria nulo, por não atender aos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, posto que a descrição dos fatos estaria equivocada e que não teria havido nova intimação após a justificativa parcial dos créditos bancários.

Sustenta que foi tributada, nos anos-calendários de 2010 e 2011, com base no Lucro Presumido e que procedeu à regular escrituração em relação aos citados períodos, incluindo toda a movimentação financeira, não havendo assim que se falar em omissão de receitas.

Argumenta que os depósitos bancários estão devidamente contabilizados e comprovados com os extratos bancários acostados nos autos.

Alega, também que a autoridade fiscal ignorou valores pertinentes a contratos de mútuos por ela celebrados e despesas, de maneira que todos os lançamentos devem ser declarados improcedentes.

Quanto à aplicação da multa qualificada, afirma que não haveria nos autos nenhum tipo de comprovação das alegações feitas, de que teria ocorrido fraude por parte da Impugnante, pois o seu ex-sócio seria sócio de fato da pessoa jurídica e teria fraudado o erário público para se locupletar.

Sustenta que o Sr. Manoel Gomes da Rosa constou do quadro societário da Defendente até 03/10/2008, quando se retirou da sociedade, e que não se encontra nos autos o que fora apurado em fiscalização anterior, tampouco a decisão prolatada pelo Juiz da 3ª Vara Federal de Guarulhos, nos autos da Ação Cautelar Fiscal Processo nº 000594-09-2013.0436119, que, ao contrário do que tentaria fazer parecer a autoridade fiscal, ainda se encontraria em andamento, não havendo decisão final proferida.

No seu entender, a falta de dolo seria evidenciada pela entrega de extratos bancários, de modo que a multa qualificada deveria ser totalmente afastada.

Por meio da decisão de fls. 2.624 a 2.689, a DRJ/Belo Horizonte rejeitou as arguições de nulidade do procedimento fiscal, por entender que os trabalhos foram conduzidos em estrita consonância com as normas legais e em observância aos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Além disso, não vislumbrou nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do referido Decreto.

No mérito, manteve o lançamento fundado na presunção legal de omissão de receitas relativa a depósitos bancários de origem não comprovada, por considerar que a autoridade fiscal cumpriu integralmente os requisitos legais para a incidência da referida presunção, com intimação ao contribuinte para justificativa da origem dos depósitos, análise das respostas apresentadas e exclusão dos valores comprovados.

Quanto à apuração do IRPJ com base no lucro arbitrado, avaliou que a ausência da Escrituração Contábil Digital seria motivo suficiente para o arbitramento, e que os documentos juntados pela Impugnante não atestaram a opção pela apuração com base no lucro presumido.

A decisão manteve, ainda, a atribuição de responsabilidade solidária, com base no art. 124, inciso I, do CTN, em relação a todas as pessoas físicas e jurídicas, por entender que a descrição contida no Relatório Grupo Geral Expresso, e documentação correlata, detalhou "*um grande esquema de sonegação, com utilização de interpostas pessoas e outros artificios criminosos e infracionais*" e deu sustentação à responsabilização solidária dos contribuintes arrolados.

Deixamos de entrar nos pormenores da manutenção da responsabilidade, posto que serão abordados na análise individual do Recurso Voluntário apresentado por cada um dos responsáveis tributários.

Por fim, a decisão *a quo* manteve a aplicação da multa de ofício qualificada, já que considerou evidenciada a fraude, conforme conceito expresso no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Todos os sujeitos passivos foram cientificados da decisão de primeira instância, conforme fls. 2.690 a 2.755 e 2.909 a 2.911, e apresentaram Recursos Voluntários, a seguir sintetizados:

Por meio do documento de fls. 2.758 a 2.777, a responsável solidária ELAINE CRISTINE LORENZETTI PASSOS sustentou:

a) não ter relação alguma com empresas ou diretamente com o Sr. Manoel Gomes da Rosa, tendo apenas figurado como empregada de uma das empresas do citada, bem como ter realizado transações comerciais devidamente amparadas por lei;

b) que não há provas, nem indicação de dispositivos legais infringidos, a comprovar a sua participação em suposto grupo econômico fraudulento formado pelo Sr. Manoel;

c) que o julgador de primeira instância apenas reproduziu a acusação do Fisco, sem considerar as provas e argumentos trazidos pela Impugnante;

d) que não há provas da sua participação no ato que deu ensejo ao fato gerador objeto de autuação, de modo a tornar possível a incidência do art. 124, inciso I, do CTN;

e) que, ainda que haja grupo econômico em razão da aquisição de imóveis e amizade entre as partes, tal fato não caracterizaria a atribuição de responsabilidade solidária, por seria necessário comprovar a atuação conjunta na situação configuradora do fato gerador;

f) que não estão presentes os requisitos para caracterização do grupo econômico;

g) que não existe a comprovação do dolo necessário à aplicação a da multa qualificada.

O sujeito passivo principal, GERAL EXPRESSO, por sua vez, alegou, por meio do Recurso Voluntário de fls. 2.782 a 2.801:

a) preliminarmente, a nulidade do auto de infração, por ausência dos requisitos obrigatórios de que trata o art. 10, incisos III e IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos mesmo moldes já abordados na Impugnação;

b) em seguida, invocando o princípio da verdade material, repete todos os argumentos trazidos na Impugnação, os quais, ao seu ver, teriam sido ignorados pelo julgador *a quo*;

c) por fim, quanto à aplicação da multa qualificada, que não haveria nos autos as provas da ocorrência de fraude por parte da Recorrente, de modo que a penalidade deveria ser totalmente afastada.

Às fls. 2.809 a 2.846, o responsável solidário MANOEL GOMES DA ROSA:

a) preliminarmente, argui que a decisão de primeira instância mencionou outros processos administrativos nos quais a sua responsabilidade solidária já fora decretada,

pelo que não teria apreciado a matéria, de modo que incidiria em nulidade por afronta aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório e da verdade material;

b) em seguida, passa a transcrever as razões de defesa trazidas no processo administrativo nº 16095.720017/2013-38, para alegar: inexistir a indicação do fundamento legal que teria sido violado, que não teria havido a necessária comprovação da participação do Recorrente na situação constitutiva do fato gerador, e que não haveria a comprovação da ilegalidade dos fatos apontados como consubstanciadores de fraude;

c) quanto à multa qualificada, argumenta que, quando do falecimento da sócia Maria do Carmo da Rosa e quando da alteração societária ocorrida em 2009, já não compunha o quadro societário da pessoa jurídica autuada, de modo que não restou comprovado o seu intuito de fraude.

O sujeito passivo solidário ALPHAVILLE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA- EPP, por meio do Recurso Voluntário de fls. 2.849 a 2.875:

a) afirmou que a decisão da DRJ/Belo Horizonte é nula, por não haver enfrentado as razões de defesa, por não ser fundamentada e por violar os princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório e da verdade material;

b) reiterou as alegações trazidas na sua Impugnação, pontuando novamente algumas delas.

Já, às fls. 2.882 a 2.894, a ELETROMIX COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRÔNICOS EIRELI sustentou que :

a) é empresa autônoma, não tendo qualquer relação com as demais empresas apontadas e não fazendo parte do referido grupo fraudulento;

b) a autoridade fiscal não indicou qual o dispositivo legal infringido pelos atos praticados pela Recorrente, nem comprovou a sua ligação com o suposto grupo fraudulento;

c) a transação entre a Sra. Maria Trajano Cardoso e os Srs. João e Francisco de Assis seguiu todos os trâmites legais;

d) a decisão *a quo* ignorou as informações e esclarecimentos prestados na Impugnação;

e) a Recorrente possui atividade distinta da empresa autuada e nunca esteve sob a direção do Sr. Manoel, de modo que ausente requisito fundamental para a caracterização de grupo econômico;

f) não há prova de dolo, fraude ou simulação, de maneira que não é admissível a qualificação da multa.

Por meio do Recurso Voluntário de fls. 2.915 a 2.945, MAXTC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES se limitou a reiterar os argumentos apresentados na sua Impugnação.

Finalmente, às fls. 2.964 a 3.009, ELETROGROUP COMÉRCIO DE ELETRODOMÉSTICOS EIRELI:

a) afirmou não ter relação alguma com empresas ou diretamente com o Sr. Manoel Gomes da Rosa, possuindo apenas contato meramente comercial, em razão de transação de imóveis;

b) reproduziu as mesmas alegações trazidas pela sua sócia Elaine Cristine, conforme acima detalhadas.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

1. DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS

Todos os Recorrentes foram cientificados da decisão de primeira instância e apresentaram Recurso Voluntário dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, conforme quadro a seguir:

RECORRENTE	DATA DE CIÊNCIA	DATA DO RECURSO
GERAL EXPRESSO	10/02/2017 (fl. 2.731)	08/03/2017
ELETROGROUP	10/02/2017 (fl. 2.734)	08/03/2017
ELAINE CRISTINE	10/02/2017 (fl. 2.737)	08/03/2017
ALPHAVILLE	Edital de 23/02/2017 (fl. 2.755)	09/03/2017
MAXTC	10/02/2017 (fl. 2.751)	09/03/2017
MANOEL GOMES	13/02/2017 (fl. 2.754)	09/03/2017
ELETROMIX	14/02/2017 (fl. 2.909/2.911)	09/03/2017

Todos os Recursos são assinados por procuradores, devidamente constituídos nos autos (fls. 2.510, 2.979, 2.774, 1.860 e 2.876, 2.948, 2.842 e 2.896, respectivamente).

A matéria objeto dos Recursos está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, os Recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

2. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

2.1 Da nulidade dos autos de infração

Repetindo alegação já veiculada em sua Impugnação, o sujeito passivo principal sustenta a nulidade do auto de infração, por ausência dos requisitos obrigatórios de que trata o art. 10, incisos III e IV, do Decreto nº 70.235, de 1972. *In verbis*:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

(...)

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;"

No seu entender, diante da comprovação parcial da origem dos créditos apurados em extratos bancários fornecidos por ela, seria necessário que a autoridade fiscal lavrasse termo a cientificando de que não havia realizado o atendimento integral, deixando de comprovar os demais créditos.

Além disso, tendo havido o atendimento à Intimação, a descrição dos fatos contida nos Autos de Infração não corresponderia à realidade.

Por tais fatos, haveria a violação ao requisito contido no inciso III, acima transcrito.

A par disso, os Autos infringiriam o inciso IV, do art. 10 do Decreto 70.235, de 1972, posto que inexistente a disposição legal infringida.

As alegações foram rejeitadas pela decisão de primeira instância, para quem:

"Tendo por base os autos de infração lavrados, o Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades, os termos de sujeição passiva solidária, o Relatório Grupo Geral Expresso e documentos conexos que integram os autos desse processo, pode-se afirmar que a autoridade fiscal conduziu o seu trabalho em estrita consonância com as normas estabelecidas no que atine à constituição do crédito tributário, responsabilização tributária e formação de provas. Também foram observados todos os quesitos atinentes à formalização da exigência fiscal previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, notadamente quanto à descrição dos fatos, disposição legal infringida e penalidade aplicável, além da demonstração do cálculo dos tributos e da apuração da multa e dos juros de mora pertinentes.

Assim, nos autos de infração lavrados, verifica-se que foram apontadas com clareza as infrações cometidas, com a indicação do enquadramento legal pertinente, fazendo-se acompanhar ainda dos demonstrativos dos cálculos do imposto ou contribuições, da multa de ofício, dos juros de mora devidos e dos termos de sujeição passiva solidária.

No Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades e no Relatório Grupo Geral Expresso, consta o detalhamento do procedimento fiscal, contendo o registro das intimações expedidas, respostas e documentos apresentados pelo

contribuinte, exame dos elementos coletados e descrição das infrações apuradas, além da motivação para a qualificação da multa de ofício e para a responsabilização tributária."

Além disso:

"Na impugnação, a Geral Expresso alegou que atendeu parcialmente à intimação para comprovação da origem dos depósitos e que merecia por parte da fiscalização a lavratura formal desse termo, com a manifestação expressa da defendente de que naquela data não fazia o atendimento integral, deixando de comprovar os demais créditos.

Objetivamente, conforme anotado no Termo de Verificação, a autoridade fiscal, primeiramente, elaborou, com base nos extratos bancários, planilhas por Agência e conta corrente, com toda movimentação a crédito da empresa, tendo expurgado a transferência de valores entre as contas correntes da mesma titularidade, os créditos de "conta garantida", e os empréstimos contraídos pela autuada junto as Instituições Financeiras creditados nas respectivas contas.

Essa planilha foi submetida ao contribuinte como anexos I e II ao Termo de Intimação N° 03, recebido por AR pela autuada em 15/10/2014, para comprovação da origem dos créditos.

Em resposta à indagação feita no citado termo de intimação, a empresa solicitou o expurgo dos lançamentos com a descrição "SISPAG GERAL EXPRESSO", alegando tratar-se de transferência da mesma titularidade. Feitas as verificações devidas, todos os créditos a esse título foram expurgados.

Ao final, foram elaboradas novas planilhas que passaram a constituir os ANEXOS I (AC 2010) E ANEXO II (AC 2012) do Termo de Verificação, contendo os valores de depósitos remanescentes sem comprovação da origem.

Portanto, a fiscalização cumpriu estritamente com sua obrigação legal de intimar o contribuinte a justificar a origem dos depósitos bancários, analisar as respostas apresentadas, excluir os valores considerados comprovados, mantendo o registro da falta de comprovação da origem em relação aos demais depósitos especificados, tudo registrado no competente Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades, parte integrante dos autos de infração lavrados."

De fato, a observação dos autos de infração de fls. 2 a 127 permite a constatação da existência de descrição sucinta dos fatos que motivaram a autuação, com remessa ao anexo relatório fiscal, bem como da perfeita indicação dos enquadramentos legais que motivaram a autuação, tanto em relação à exação principal, quanto às reflexas, multas e juros.

A descrição ali posta de que o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos créditos é consentânea com a descrição mais completa realizada no Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades,

de fls. 210 a 219, no qual se detalha, minuciosamente, o procedimento fiscal e os fatos que embasaram o lançamento.

Nos autos, estão tributados, exclusivamente, aqueles valores considerados não comprovados pela autoridade fiscal, tendo sido previamente excluídos os lançamentos com a descrição "*SISPAG GERAL EXPRESSO*".

Não se constata, pois, qualquer descumprimento aos requisitos impostos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, como alegado pela Recorrente.

Em relação à alegação de necessidade de reintimação do Recorrente após o atendimento parcial ao Termo de Intimação nº 03, o que poderia ensejar a nulidade do Auto de Infração seria a caracterização do cerceamento do direito de defesa, jamais a desobediência ao preceito constante do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, posto que o que é exigido neste dispositivo é a regular intimação, o que houve, no caso, inclusive com a expressa advertência:

"OBS. : A não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de créditos relacionados nos anexos deste termo, na forma e prazo estabelecidos, ensejará lançamento de ofício, a título de OMISSÃO DE RECEITA, sem prejuízo de outras sanções legais porventura cabíveis."

Não se vislumbra, contudo, qualquer prejuízo à defesa da Recorrente, que pudesse ensejar a aplicação do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, já que é sabido que os procedimentos anteriores ao lançamento constituem apenas fase inquisitorial, sendo a ampla defesa garantida aos contribuintes a partir exatamente da ciência da lavratura do auto de infração, momento no qual se estabelece a fase de apresentação dos recursos, assegurado o contraditório e a ampla defesa aos Recorrentes.

Rejeito, portanto, qualquer nulidade nos Autos de Infração lavrados contra a Recorrente.

2.2 Da nulidade da decisão de primeira instância

Alguns dos Recorrentes arguem a nulidade da decisão de primeira instância porque teria mencionado outros processos administrativos nos quais a sua responsabilidade solidária já fora decretada, de modo que não teria apreciado a matéria, em afronta aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa, do contraditório e da verdade material.

Além disso, alega-se que, além de não haver enfrentado as razões de defesa, a decisão não estaria fundamentada, o que constituiria violação aos mesmos princípios.

A leitura do Acórdão recorrido permite a constatação de que, ao contrário do alegado, o Relator não deixou de enfrentar as alegações postas nas Impugnações, nem ainda deixou de fundamentar as suas conclusões.

Possibilita, ainda, verificar que não existe a indevida transferência a este processo de conclusões exaradas em outros processos administrativos ou judiciais, sem a necessária comprovação probatória.

O que o julgador de primeira instância fez foi, **diante da mesma situação fática, dos mesmos elementos de prova e dos mesmos argumentos de defesa**, transcrever o

voto proferido no processo administrativo nº 16095.720039/2015-60 (inclusive, expressamente, adotou o Acórdão exarado naquele processo como parte integrante do seu voto), utilizando-o para responder às alegações suscitadas nas Impugnações, com o acréscimo das necessárias complementações em relação às particularidades próprias deste processo.

Constata-se, portanto, que foram atendidas todas as exigências postas pelo art 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, para o conteúdo da decisão de primeira instância:

"Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)"

Por igual modo, nenhum prejuízo à ampla defesa dos Recorrentes pode ser observada (ou aos demais princípios invocados), o que poderia implicar a nulidade por força do art. 59, inciso II, do citado Decreto.

Isto posto, entendo inexistir qualquer nulidade na decisão recorrida.

3. DA INFRAÇÃO POR OMISSÃO DE RECEITAS

3.1 Da apuração com base no Lucro Arbitrado

Apenas o sujeito passivo principal traz, em seu Recurso Voluntário, alegações relativas à infração por omissão de receitas.

Em primeiro lugar, alega que, nos anos-calendários de 2010 e 2011, foi tributado com base no Lucro Presumido, e que teria procedido à escrituração relativa aos referidos períodos, no qual está toda a movimentação financeira, de modo que não se poderia falar em omissão de receitas, já que as origens dos valores referentes aos depósitos bancários foram escriturados.

A alegação foi rechaçada pela decisão de primeira instância, tendo em vista que os únicos elementos apresentados pela Recorrente para comprovar a apuração com base no Lucro Presumido (declaração de contadora e cópias de balanços patrimoniais e demonstrações do resultado do exercício) não seriam suficientes para atestar a opção legal por tal regime de apuração, nem fazem prova da escrituração regular.

Pelo contrário, as DIPJ apresentadas pela Recorrente (sem informação de qualquer valor) indicaram a tributação com base no Lucro Real.

Além disso, ainda que houvesse a escrituração regular da movimentação financeira (o que não teria sido provada), tal fato não seria suficiente para comprovar a origem dos depósitos bancários, a qual deve ser realizada por meio de documentação hábil e idônea.

Por fim, por não ter apresentado a Escrituração Contábil Digital (ECD), a que estava obrigada pela legislação, a Recorrente incidiu na hipótese de apuração com base no Lucro Arbitrado prevista no art. 530, inciso I, do RIR.

Entendo inexistir qualquer reparo a ser realizado na decisão de primeira instância.

De fato, o sujeito passivo não apresenta documentos comprobatórios suficientes para atestar a sua opção pela apuração do IRPJ com base no Lucro Presumido, nos anos-calendários de 2010 e 2011.

Não há comprovação de recolhimento com base em tal regime de apuração, que seria a forma ordinária de manifestação da opção, conforme o art. 26, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Não há, sequer, confissão de débitos segundo tal regime, já que, conforme constante do Termo de Verificação Fiscal, não houve informação de débitos nas DCTF apresentadas em relação aos citados anos-calendários.

Pelo contrário, como atestado no Acórdão recorrido, as DIPJ apresentadas informam a apuração com base no Lucro Real.

Assim, de fato, o sujeito passivo estava, por força do art. 3º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, obrigada à apresentação da ECD, de modo que a não apresentação leva à apuração do IRPJ com base no Lucro Arbitrado, conforme o art. 530, inciso I, do RIR, como acertadamente realizada pela autoridade fiscal.

3.2 Da omissão de receitas por presunção legal

A Recorrente alega, ainda, que o auto se encontra embasado apenas em considerar, como de origem não comprovada, depósitos bancários que estão devidamente contabilizados e comprovados com os extratos bancários acostados nos autos, para ao final fazer presunção legal de Omissão Receita e inverter o ônus da prova.

Assim, no seu entender, a fiscalização não teria comprovado a ocorrência do fato gerador e o nascimento da obrigação tributária, pois teria ignorado valores pertinentes a contratos de mútuos celebrados pela Defendente, despesas, etc., e contrariado as normas de tributação.

O Acórdão recorrido detalhou todos os procedimentos adotados pela autoridade fiscal, entendendo cumpridas todas as formalidades exigidas para a caracterização da omissão de receitas com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Rejeitou, ainda, o argumento de que a comprovação poderia se dar pela mera apresentação e contabilização de extratos bancários, já que a caracterização da infração "*está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários creditados e seu oferecimento à tributação*", de modo que o que se exige é a comprovação da origem dos recursos aplicados em tais depósitos.

Por fim, em relação aos contratos de mútuo juntados à Impugnação, afirmou:

"Na impugnação, foram juntados apenas instrumentos particulares de contrato de mútuo (fls. 2515/2522) desacompanhados de qualquer outro documento que permita se estabelecer uma vinculação dos valores de depósitos questionados com os recebimentos desses empréstimos. Também

não há nenhum documento que ateste a contabilização dessas operações financeiras pelo ingresso de numerário na empresa e os desembolsos havidos pelo pagamento do principal e dos juros correspondentes.

Os documentos anexados, portanto, não se prestam a comprovar a origem de nenhum dos valores de depósitos indicados de forma individualizada nos Anexos I e II que acompanham o Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades."

O dispositivo legal que amparou a autuação foi o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que transcrevo:

"Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)"

Como bem explanado na decisão *a quo*, o dispositivo legal, uma vez constatada a existência de depósitos bancários de origem desconhecida, possibilita que a autoridade fiscal intime o sujeito passivo a apresentar documentação hábil e idônea que comprove a referida origem. O ônus da prova, então, passa a ser do intimado.

Não comprovada a origem, a lei presume que os depósitos bancários se originam de receitas não submetidas à tributação, de modo que tais valores podem ser tributados.

Nas palavras de Marcos Vinicius Neder (Aspectos Formais e Materiais no Direito Probatório *in*: A Prova no Processo Tributário, São Paulo: Dialética, 2010, pp. 20-21):

"Se a lei tributária institui presunções para facilitar a atuação do Estado no seu dever de comprovar o ilícito, há a inversão do ônus da prova sobre o fato presumido. (...)

O efeito prático das presunções legais é, uma vez provado o fato indiciário, dispensar o agente fiscal de provar o fato gerador do tributo em razão de a lei o presumir, cabendo à outra parte, para afastar a presunção, provar que o fato presumido não existiu no caso."

No caso em análise, a leitura do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades, e os elementos juntados ao processo, permite constatar que a autoridade responsável pelo procedimento fiscal intimou a Recorrente a comprovar a origem dos depósitos bancários constantes dos extratos bancários por ela fornecidos, e listados nos anexos do Termo de Intimação Fiscal nº 0003.

A Recorrente foi capaz de comprovar a origem de apenas parte dos referidos depósitos, de modo que, com amparo no dispositivo legal, houve a tributação por omissão de receitas correspondentes aos valores cuja origem não foi comprovada.

Nada há a se reparar em tal procedimento.

Ademais, impõe-se que se concorde com as conclusões do Acórdão recorrido, no que diz respeito aos contratos de mútuo apresentados pela Recorrente na Impugnação.

Tratam-se apenas de instrumentos particulares, desacompanhados de qualquer elemento probatório que os relacione com os depósitos bancários cuja origem se exige a comprovação.

Jamais há como se admitir que são suficientes como "*documentação hábil e idônea*" a comprovar a origem dos recursos.

Por fim, há que se concordar também com a DRJ quando afirma que extratos bancários não são comprovação da origem dos recursos, ainda que contabilizados (o que não ocorreu *in casu*).

Ora, na verdade, os extratos bancários nos quais constam os depósitos cuja origem se investiga constituem o ponto de partida para a incidência da norma prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. É, a partir deles, caso a origem dos recursos não fique clara para a autoridade fiscal, que o sujeito passivo será intimado para a devida comprovação.

Por tudo isso, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário quanto a tal ponto, sendo certo que, pela relação de dependência, a mesma decisão deve ser aplicada às apurações reflexas.

4. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Todas as pessoas físicas e jurídicas arroladas como responsáveis solidárias pelos créditos constituídos em relação à GERAL EXPRESSO apresentaram Recurso Voluntário negando relações com tal pessoa jurídica e/ou com o Sr. Manoel Gomes da Rosa, bem como alegando a inexistência de comprovação da sua participação nas situações que configuram o fato gerador objeto da autuação.

A leitura do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades revela que o dispositivo utilizado pela autoridade fiscal para a imputação da responsabilidade solidária foi o art. 124, inciso I, do CTN. *In verbis*:

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;"

Devemos verificar, portanto, a partir, em especial, do documento de fls. 450 a 483, intitulado "*Relatório Geral Grupo Expresso*", quais os elementos de prova colecionados pela autoridade fiscal para a configuração do "*interesse comum*", confrontando-os com as razões de defesa apresentados por cada um dos sujeitos passivos solidários.

4.1 Elaine Cristine Lorenzetti Passos e Eletrogroup Comércio De Eletrodomésticos Eireli

Por possuírem iguais alegações, a apreciação dos Recursos Voluntários será realizada de modo conjunto.

Segundo descrição feita pelo responsável pelo procedimento fiscal, a Sra. Elaine, conforme consulta ao CNIS, era empregada da Geral Expresso (período de 24/07/2007 a 15/05/2013), com salário em junho de 2012 de R\$ 1.833,52, e da Maxtc Empreendimentos (período de 04/11/2013 a 03/12/2013).

A Sra. Elaine não apresentou DIRPF em relação aos anos-calendários de 2007 a 2012. Não obstante sua movimentação financeira neste último período tenha sido de R\$ 48.156,74, "constituiu" a pessoa jurídica Eletrogroup, em 21/06/2012, com aporte de capital de R\$ 130.000,00.

Em um ano de existência, a Eletrogroup aumentou o seu faturamento de R\$ 151.645,27 para R\$ 2.525.976,10.

Na DIRPF relativa ao ano-calendário de 2013, a Sra. Elaine declarou possuir um patrimônio, em 31/12/2012, no montante de R\$ 189.999,55 e ter tido como única fonte de renda pró-labore no valor de 8.080,00.

Por meio de consulta ao sistema DOI, a Sra. Elaine teria realizado, em 21/03/2013, a aquisição de terreno com área de 1.000 m², na cidade de Arujá/SP, pelo valor declarado de R\$ 40.000,00 (que corresponderia a 10% do valor de mercado), tendo como alienante o Sr. Manoel Gomes da Rosa.

O referido imóvel teria sido dado, em 03/06/2014, como caução em garantia do aluguel pela Vivo Logística, para abrigar uma de suas filiais, pela então "proprietária" Elaine Cristina.

Conforme a DOI, ainda, a Sra. Elaine teria ainda adquirido uma casa de 150m², em 28/11/2013, na mesma cidade de Arujá/SP, com valor declarado de R\$ 300.000,00.

Pouco tempo depois, em 23/12/2013, o Sr. João Batista da Rosa, titular da pessoa jurídica Eletromix Comércio, constituiu a Sra. Elaine como procuradora plenipotenciária da referida empresa.

Finaliza a autoridade fiscal, em relação à Sra. Elaine:

"Tais operações deixam claro, que a sra Elaine Cristine Lorenzetti Passos, se permitiu ser multi utilizada no esquema do sr. Manoel Gomes da Rosa, ora figurando como procuradora de uma das empresas do mesmo, ora emprestando seu nome para figurar ostensivamente no contrato social de outra empresa do grupo, ou ainda colaborando para ocultar patrimônio de seu patrão e mentor , seja no papel de adquirente direta, como se proprietária fosse, ou " blindando" tais aquisições em uma "empresa saudável" da qual é sócia "laranja" .

Finalmente obtivemos mais uma prova cabal do uso da empresa ELETROGROUP, e de sua titular, para servir aos propósitos do real beneficiário Manoel Gomes da Rosa, consubstanciada na PROCURAÇÃO outorgada pela Eletrogroup Comércio de Eletrodomésticos EIRELI, através de sua titular Elaine Cristine Lorenzetti Passos, conferindo plenos poderes ao sr. MANOEL GOMES DA ROSA, para tratar de todos os interesses da empresa, inclusive no que se refere a admissão e demissão de empregados, abrir e movimentar contas bancárias, compra e venda dos produtos referentes a atividade da empresa, representa-la juntos as repartições publicas municipais, estaduais e federais, etc."

O Acórdão *a quo* rejeitou a alegação de que o aumento do faturamento da Eletrogroup teria ocorrido de modo paulatino, por ser incompatível com os dados objetivos apurados na ação fiscal.

Rejeitou também a justificativa da Sra. Elaine de que não teria apresentado DIRPF no período de 2007 a 2012 porque seus rendimentos tributáveis não ultrapassavam o limite exigido e de que os recursos para a constituição da Eletrogroup seriam provenientes de economias, fruto do trabalho, rescisões trabalhistas, pensão alimentícia e pequenas rendas. Para o julgador, a comprovação da origem do valor utilizado na constituição da pessoa jurídica permanece sem comprovação.

Segundo a decisão, ainda, a defesa "*não apresenta qualquer elemento de prova capaz de demonstrar que a Sra. Elaine Cristine, ao longo de sua vida profissional, tenha exercido qualquer atividade que a capacitasse constituir e gerir a Eletrogroup com tanto sucesso*".

É utilizado, por fim, como fundamento para a manutenção da responsabilidade a procuração outorgada ao Sr. Manoel Gomes da Rosa, para a administração plenipotenciária da Eletrogroup e a omissão de transações imobiliárias, por preço subavaliado e sem recursos compatíveis declarados, realizadas pela Sra. Elaine, inclusive com o mesmo Sr. Manoel.

Nos Recursos Voluntários, os responsáveis negam possuir qualquer relação com empresas ou diretamente com o Sr. Manoel Gomes da Rosa, o que é obviamente contrário a todas as provas carreadas aos autos que demonstram exatamente um longo relacionamento, com a prática de atos incompatíveis com a mera condição de empregada ou de contratante em transações comerciais.

Os Recorrentes sustentam, ainda, não existir provas, nem indicação de dispositivos legais infringidos, a comprovar a sua participação em suposto grupo econômico fraudulento formado pelo Sr. Manoel. Ora, a referida participação não demanda necessariamente a prática de atos ostensivamente contrários à lei, mas a sua caracterização, como ordinariamente ocorre em casos de conluio para fraude, é construída a partir do conjunto de provas reunidas.

No caso em apreço, como relatado, a autoridade fiscal reuniu uma miríade de elementos probatórios que revelam a participação da Sra. Elaine Cristina e da Eletrogroup em um esquema conjunto de favorecimento ao Sr. Manoel Gomes da Rosa, seja por meio da sonegação de tributos, seja por meio da ocultação de patrimônio.

Também, como já abordado, não procede a alegação de que o julgador de primeira instância apenas reproduziu a acusação do Fisco, sem considerar as provas e argumentos trazidos pela Impugnante.

Todos os argumentos foram adequadamente enfrentados e correlacionados com as provas reunidas no procedimento fiscal.

Há, ainda, as alegações de que não há provas da sua participação no ato que deu ensejo ao fato gerador objeto de autuação, de modo a tornar possível a incidência do art. 124, inciso I, do CTN; e de que, ainda que haja grupo econômico em razão da aquisição de imóveis e amizade entre as partes, tal fato não caracterizaria a atribuição de responsabilidade solidária, por seria necessário comprovar a atuação conjunta na situação configuradora do fato gerador.

Nesse ponto, há que se concordar com as alegações dos sujeitos passivos. Os fatos-geradores das obrigações tributárias a que se referem os presentes autos são relativos aos anos-calendários de 2010 e 2011. Contudo, todos os elementos de prova colecionados pela autoridade fiscal se referem aos anos de 2012 a 2014.

Conquanto comprovada a participação da Sra. Elaine e da pessoa jurídica Eletrogroup no esquema orquestrado pelo Sr. Manoel Gomes da Rosa, não há a comprovação de tais vínculos nos anos-calendários a que se referem os fatos geradores, de modo que é, no meu entender, impossível o reconhecimento do "*interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*", exigido pelo art. 124, inciso I, do CTN, para a configuração da solidariedade tributária.

O caso, a meu ver, é de adoção das medidas cabíveis quando da execução dos débitos, mediante a comprovação dos atos voltados para a blindagem do patrimônio constituído pelo grupo econômico.

Por tal razão, voto por afastar a responsabilidade tributária atribuída aos citados Recorrentes.

4.2 Maxtc Empreendimentos e Participações

Conforme descrição constante do Relatório Grupo Geral Expresso (fls. 450 a 483), a referida pessoa jurídica foi constituída em 28/08/2009, tendo no quadro societário as Sras. Maria Trajano Cardoso e Erondina Rosa dos Santos.

A Sra. Maria Trajano é apontada no referido Relatório como tendo sido utilizada como adquirente de dois imóveis de propriedade do Sr. Manoel Gomes da Rosa, no ano de 2009, a quem teria nomeado, em 23/09/2009, o seu procurador plenipotenciário.

O Relatório aponta ainda o histórico profissional da Sra. Maria Trajano, com funções de baixo escalão, seu patrimônio modesto até 31/12/2008, o ingresso de R\$ 550.000,00 informados em sua DIRPF relativa ao ano-calendário de 2009, com a aquisição dos referidos imóveis e constituição da MAXTC, para cujo patrimônio transferiu os imóveis adquiridos, em 21/02/2011.

Do mesmo modo, é apontado o histórico profissional modesto da sócia Erondina, e a aquisição, em 2013, de imóvel de propriedade da família Rosa.

A decisão de primeira instância rejeitou a alegação de que, na autuação, não foi apontado o envolvimento do Sr. Manoel Gomes da Rosa com a trajetória empresarial das sócias da MAXTC, nem ainda os benefícios auferidos com a constituição desta pessoa jurídica.

Segundo o Acórdão recorrido, a auditoria teria apontado a criação da MAXTC como instrumento de blindagem do patrimônio do Sr. Manoel Gomes da Rosa, com a evidenciação de que as sócias da pessoa jurídica foram utilizadas como interpostas pessoas ("laranjas").

Dentre os aspectos utilizados para fundamentar a decisão estão as informações sobre a vida profissional e financeira das sócias; a já relatada aquisição de imóveis por parte da Sra. Maria Trajano; a ausência de comprovação da integralização do capital social da MAXTC; a ausência de evolução patrimonial das sócias, em confronto com o faturamento

das pessoas jurídicas de que seriam sócias; a existência de procurações em favor de pessoas ligadas ao Sr. Manoel Gomes da Rosa, transferindo a administração da pessoa jurídica; e a comprovação de transferência de diversos imóveis e veículos do referido contribuinte (ou de pessoas jurídicas de sua propriedade) para o patrimônio da MAXTC.

A decisão *a quo* também rechaçou argumentos relativos ao uso indevido da medida cautelar fiscal por parte do responsável pelo lançamento tributário, concluindo que o Sr. Manoel Gomes da Rosa é o real proprietário da MAXTC e que esta pessoa jurídica foi constituída com o objetivo de blindar o seu patrimônio.

No seu Recurso Voluntário (fls. 2.915 a 2.945), a MAXTC se limitou a reiterar os argumentos apresentados na sua Impugnação.

Repetindo o que ocorreu no tópico anterior, as provas carreadas aos autos corroboram as conclusões da autoridade fiscal e da decisão de primeira instância quanto à utilização da Recorrente e de suas sócias como interpostas pessoas do Sr. Manoel Gomes da Rosa em grupo econômico voltado à blindagem patrimonial.

Contudo, em nenhum instante, é realizada a comprovação do liame da MAXTC com os fatos geradores que deram ensejo à autuação, de modo que entendo ser impossível a manutenção da responsabilidade solidária da pessoa jurídica com base no art. 124, inciso I, do CTN, por estar ausente a demonstração do necessário "*interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*".

Todas as provas reunidas são destinadas à demonstração da ligação entre o Sr. Manoel Gomes da Rosa e a Recorrente (ou suas sócias), não sendo hábeis à comprovação do pressuposto necessário à atribuição de solidariedade, conforme o dispositivo legal.

Isto posto, voto por afastar a responsabilidade solidária também em relação à MAXTC.

4.3 Eletromix Comércio de Móveis e Eletrônicos Eireli

Conforme Relatório Grupo Geral Expresso (fls. 450 a 483), a pessoa jurídica foi constituída em 20 de agosto de 2013, tendo como titular o Sr. João Batista da Rosa.

A acusação é que a referida pessoa jurídica foi constituída em substituição à Eletro Arujá, tendo como real proprietário o Sr. Manoel Gomes da Rosa.

A responsabilidade foi mantida pela DRJ, sob o fundamento de que restou evidenciada a participação do Sr. Manoel na fraude consistente "*em sonegar tributos e blindar seu patrimônio para dificultar futuras execuções fiscais*".

A decisão *a quo* fez ainda a ligação entre a criação da Eletromix e o "abandono" da Eletro Arujá, bem como entendeu comprovada a participação do Sr. Manoel Gomes da Rosa na administração da Eletromix.

Mais uma vez, não há como se manter a atribuição de responsabilidade. Como já dito, os fatos geradores que ensejaram a constituição do crédito tributário diz respeito aos anos-calendários de 2010 e 2011, enquanto a Eletromix só veio a ser constituída em 2013.

Ainda que comprovada a interposição fraudulenta e a formação do grupo econômico, tais elementos não são suficientes para a comprovação do interesse comum demandado pelo art. 124, inciso I, do CTN.

Deste modo, voto por afastar a responsabilidade solidária da Recorrente.

4.4 Alphaville Transportes Rodoviários Ltda - Epp

Conforme Relatório Grupo Geral Expresso (fls. 450 a 483), a pessoa jurídica foi constituída em abril de 2003, tendo como sócio-administrador o Sr. Manoel Gomes da Rosa e como outro sócio o Sr. Carlos Roberto de Oliveira, empregado do primeiro. Posteriormente, o segundo sócio foi substituído pela Sra. Maria do Carmo Gomes da Rosa, irmã do Sr. Manoel e falecida em 24/10/2008.

A pessoa jurídica apresentou DIPJ apenas para os anos-calendários de 2003 a 2005 e, ainda assim, como inativa. A pessoa jurídica teve a sua inscrição junto ao CNPJ baixada em 09/02/2015, por ser omissa contumaz.

A Alphaville é, formalmente, a proprietária do imóvel onde está localizada a sede da Geral Expresso.

A responsabilidade da pessoa jurídica foi mantida pelo Acórdão recorrido, sob o fundamento de que as provas reunidas comprovariam o papel desempenhado no esquema orquestrado pelo seu proprietário, de modo que deveria ser considerada integrante do grupo econômico e responsável pelo créditos apurados na ação fiscal.

Uma vez mais, entendo que os elementos de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal são totalmente insuficientes para comprovar qualquer ligação entre a Recorrente e os fatos geradores que deram origem aos créditos tributários derivados do procedimento fiscal.

Há apenas a evidenciação de que a pessoa jurídica jamais entrou em atividade, conjugada com provas de que seria utilizada para abrigar patrimônio do Sr. Manoel Gomes da Rosa.

Nenhuma linha sequer é destinada a estabelecer o vínculo entre a Recorrente e os fatos geradores praticados pelo sujeito passivo principal.

Neste sentido, deve ser afastada a sujeição passiva solidária da Recorrente.

4.5 Manoel Gomes da Rosa

Finalmente, o Relatório Grupo Geral Expresso (fls. 450 a 483) atribui ao Sr. Manoel Gomes da Rosa o comando de grupo econômico de fato constituído pela Geral Expresso e por pessoas jurídicas em nome de interpostas pessoas, destinadas a blindar o seu patrimônio, o qual decorreria de esquema de sonegação fiscal.

O Sr. Manoel ocupou a posição de sócio da Geral Expresso de novembro de 2004 a fevereiro de 2007 e de agosto de 2007 a outubro de 2010, e seria o responsável por alienar bens do patrimônio da pessoa jurídica, por montantes sub-avaliados, em 2009 à Sra. Maria Trajano Cardoso.

Na retirada da sociedade, o Sr. Manoel foi substituído pelo Sr. Odair Marcos Bernart, que, apesar de ser sócio minoritário, com apenas 1% do capital social, passou a ser o sócio administrador e assinou cláusula contratual isentando o Sr. Manoel Gomes e assumindo total responsabilidade pelo passivo da pessoa jurídica.

Importante destacar que a outra sócia da Geral Expresso é a Sra. Maria do Carmo Gomes da Rosa, irmã do Sr. Manoel e falecida desde outubro de 2008.

A decisão de primeira instância rejeitou a alegação do Sr. Manoel de que teria se retirado da Geral Expresso em outubro de 2008, de modo que não possuiria vinculação com os débitos constituídos.

É que a retirada do referido contribuinte teria sido marcada por diversas irregularidades e inconsistências (alteração contratual datada de outubro de 2008, mas só levada a registro em outubro de 2010; ausência de verossimilhança na entrada do Sr. Odair na sociedade, com a assunção do passivo; fato de o Sr. Odair ser também "sócio-laranja" da empresa Selt Serviço Especializado em logística e Transporte Eireli, que sucedeu a Geral Expresso, em 2013; domicílio profissional e tributário do Sr. Odair sempre ter sido em Recife/PE).

Entendeu, ainda, presente a comprovação da participação do Sr. Manoel na retirada de dois imóveis do patrimônio da sociedade, com o intuito de frustrar futura execução. Refutou, portanto, a alegação de que o Sr. Manoel somente teria assinado as escrituras de venda uma vez que a pessoa jurídica estava sem responsável, já que a sócia Maria do Carmo teria falecido e sua saída não teria sido ainda registrada.

Conclui a decisão, deste modo, ser o Sr. Manoel Gomes o real beneficiário do esquema, pelo que deve ser responsabilizado solidariamente pelos créditos tributários.

No seu recurso voluntário, o Sr. Manoel Gomes alega que não teria havido a necessária comprovação da sua participação na situação constitutiva do fato gerador.

Ao contrário do alegado, contudo, entendo que a autoridade fiscal trouxe aos autos abundantes elementos de prova capazes de demonstrar que o Sr. Manoel Gomes da Rosa sempre foi o efetivo proprietário da Geral Expresso, de modo que plenamente comprovado o seu interesse comum com esta pessoa jurídica nas situações que constituíram os fatos geradores ora tributados.

A suposta retirada do Sr. Manoel Gomes, com substituição pelo Sr. Odair não possui a menor verossimilhança, pelo que deve ser entendida como mera ficção. Não é apresentado nenhuma comprovação de que a alteração contratual, de fato, foi assinada em 2008. Pelo contrário, há a comprovação da atuação do Sr. Manoel nos anos de 2009 (assinatura de escritura) e 2010 (assinatura de documento junto à JUCESP) como responsável pela pessoa jurídica.

Some-se a isso o fato de que a outra sócia da Geral Expresso, até hoje, é a irmã do Recorrente, falecida desde 2008.

A invocação que o Recorrente faz a princípios do direito contratual que corroborariam a alteração contratual de retirada da sociedade é refutada com base no próprio princípio da boa-fé, por ele citado.

A mera regularidade formal do documento não se sobrepõe a todos os elementos que atestam que o seu conteúdo não corresponde à vontade das partes, a começar do desarrazoado descompasso entre as obrigações e poderes assumidos pelo sócio minoritário que teria substituído o Sr. Manoel Gomes na sociedade.

As provas constantes dos autos demonstram que o Sr. Manoel Gomes é, e sempre foi, o efetivo comandante, controlador e beneficiário das atividades do sujeito passivo principal, de modo, inclusive, que arquitetou intrincado grupo econômico composto por interpostas pessoas para, principalmente, em anos subsequentes aos ora tributados, ocultar o seu patrimônio, de modo a frustrar futuras execuções.

Plenamente demonstrado, portanto, o interesse comum exigido pelo art. 124, inciso I, do CTN, deve ser mantida a responsabilidade solidária do Recorrente.

5. DA MULTA QUALIFICADA

O Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades fundamenta a aplicação da multa qualificada nas interposições de pessoas tratadas no item precedente, bem como no fato de a sócia majoritária Maria do Carmo Gomes da Rosa, falecida em outubro de 2008, ter continuado constando normalmente no quadro social da empresa e "assinando" várias alterações contratuais registradas após a sua morte; e no de que uma dessas alterações mudou a atividade econômica da pessoa jurídica por menos de dois meses e apenas para burlar a legislação tributária na alienação de imóveis pertencentes ao ativo permanente da empresa.

Todas as referidas condutas se enquadrariam na previsão do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, que sustentaria a qualificação da multa.

A DRJ entendeu evidenciada a fraude "*no fato de a sócia majoritária da Geral Expresso, Maria do Carmo Gomes da Rosa, ter falecido em 24/10/2008 e continuar figurando do quadro social da empresa, "assinando" alterações contratuais registradas após sua morte*", e ainda em uma dessas alterações que teria como único propósito burlar a legislação tributária permitindo a alienação de bens imóveis pertencentes ao ativo permanente da pessoa jurídica.

Além disso, considerou evidenciado o concurso de interpostas pessoas e a formação de grupo econômico, capitaneado por Manoel Gomes da Rosa.

No Recurso apresentado, o sujeito passivo principal simplesmente alega que não há prova das alegações relativas ao Sr. Manoel Gomes da Rosa, seu ex-sócio.

Já no seu próprio recurso, o referido contribuinte assevera que o fisco não fez a devida prova da fraude e de que os fatos imputados não eram de sua incumbência, uma vez que já teria deixado o quadro societário da pessoa jurídica.

Conforme detalhado no tópico precedente, em especial no subitem 4.5, há abundantes provas nos autos da manutenção de interpostas pessoas no quadro societário da Geral Expresso. Em paralelo, também são fartas as provas de que o Sr. Manoel Gomes da Rosa era o efetivo comandante das operações da pessoa jurídica e do grupo econômico constituído com o intuito de esquivar o patrimônio obtido por meio das operações da pessoa jurídica.

Tratando do tema da prova da fraude, Maria Rita Ferragut (As provas e o Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 235) leciona:

"O primeiro e mais contundente dos fatos tipificadores da fraude é a demonstração da utilização, pelo sujeito passivo, de interposta pessoa, considerada como sendo a pessoa física ou jurídica que oculta, esconde, encobre o verdadeiro interessado no negócio. É aquela que se envolve em determinado ato jurídico em nome próprio, mas no interesse de outrem, substituindo-o, encobrindo-o: a interposta pessoa age no lugar do verdadeiro interessado que, por razões normalmente ilícitas, deseja ocultar sua participação no ato negocial. É assim denominada por "interpor-se" entre o sujeito passivo e o "real" sujeito passivo, com o objetivo central de evitar que este último integre a relação jurídica tributária."

A simples presença de sócia falecida no quadro societário, o fato de essa "sócia" ser irmã do real interessado nos negócios da pessoa jurídica, e o fato de que esta "sócia" continuou a participar de alterações contratuais após a sua morte, já revela cabalmente a interposição de pessoas.

Além disso, a assinatura do Sr. Manoel Gomes da Rosa nos documentos de fls. 242, 244, 497 e 502, ao contrário do alegado, comprova a prática de atos em nome da pessoa jurídica nos anos de 2009 e 2010, portanto, após a sua alegada saída do quadro societário.

Mas, a autoridade fiscal traz aos autos ainda elementos de prova de que a pessoa que substituiu o Sr. Manoel Gomes da Rosa também não passa de interposta pessoa.

O CARF tem decidido pela aplicação da multa qualificada diante da utilização de interposta pessoa, como se constata pela transcrição a seguir de ementa de julgado desta Turma (Destacou-se):

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. A apresentação de provas documentais deve ser feita com a impugnação. A apresentação posterior é situação excepcional tratada pelo relator do processo no momento em que ocorrer, nos termos do § 4º do artigo 16 do Dec. 70.235, de 1972.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não constitui cerceamento do direito de defesa a não intimação dos coobrigados (responsáveis tributários) para acompanharem o procedimento fiscal, uma vez que este é inquisitório e visa formar a convicção do Auditor Fiscal autuante.

PERÍCIA. REQUISITOS DO PEDIDO. O pedido de perícia deve apontar o nome e qualificação do perito e formular os quesitos que pretende ver respondidos, sob pena de pena de ser considerado não formulado.

PERÍCIA. JUÍZO DE NECESSIDADE. Cabe à autoridade julgadora indeferir os pedidos de perícia quando considerá-los prescindíveis.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. NÃO-CONFISCO. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. Os princípios constitucionais do não-confisco e do respeito à capacidade contributiva são dirigidos ao legislador, sendo defeso ao Conselheiro do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. LICITUDE DAS PROVAS. São lícitas as provas obtidas com a quebra do sigilo bancário fundamentada na Lei Complementar nº 105, de 2001.

COMPARTILHAMENTO DE PROVAS COM ORDEM JUDICIAL. São lícitas as provas obtidas por compartilhamento de processo protegido por sigilo judicial, por ordem do juiz competente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FRAUDE. Nos casos em que há dolo, fraude ou simulação o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. LANÇAMENTO. A identificação do sujeito passivo - contribuinte(s) e responsável(is) - integra a atividade vinculada de constituição do crédito tributário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS. A não apresentação dos livros e documentos contábeis e fiscais por contribuinte regularmente intimado implica arbitramento do lucro, que não é afastado por sua apresentação ou disponibilização posterior.

OMISSÃO DE RECEITA. A diferença entre os valores declarados ao Fisco Estadual e ao Fisco Federal constitui omissão de receitas. O fato de a movimentação financeira confirmar os valores omitidos consubstancia verdadeiro exaurimento.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. A apresentação reiterada (4 anos) de declarações com valores ínfimos de receita bruta se comparados com o declarado ao Fisco Estadual, além da apresentação de declaração zerada constitui sonegação, justificando a qualificação da multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA. A utilização de interposta pessoa como sócio de direito para ocultar a condição de administrador do sócio de

fato, visando a afastar a responsabilidade solidária constitui sonegação e fraude, justificando a qualificação da multa de ofício.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado. Também o são os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica de direito privado pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato." (Acórdão nº 1302-002.321 - 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, Relator Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho, sessão de 26 de julho de 2017)

Desse modo, entendo adequada a qualificação da multa realizada no presente caso.

6. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por NÃO ACOLHER as preliminares de nulidade dos autos de infração e da decisão de primeira instância.

No mérito, por NEGAR PROVIMENTO aos Recursos Voluntários, mantendo as exigências e a aplicação da multa qualificada.

Quanto às atribuições de responsabilidade solidária, DAR PROVIMENTO parcial aos Recursos Voluntários de Alphaville Transportes Rodoviaros Ltda Epp, Maxtc Empreendimentos e Participações Ltda, Eletrogroup Comércio de Eletrodomésticos Eireli, Elaine Cristine Lorenzetti Passos e Eletromix Comercio de Moveis e Eletronicos Eireli, para afastar a responsabilidade tributária, e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário de MANOEL GOMES DA ROSA, mantendo a sua responsabilidade, na forma do art. 124, inciso I, do CTN.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo

Voto Vencedor

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Redator designado

A par do brilhantismo do voto condutor, ousei discordar dele em dois pontos, e apenas (no que fui acompanhado pela maioria de meus pares):

a) a responsabilização do Sr. Manoel Gomes da Rosa com espeque nos arts. 121 e 124, I, do CTN;

b) a qualificação da multa de ofício, considerando-se como motivos de fato para semelhante imposição, a alienação de ativos da empresa objetivando frustrar futura execução fiscal do crédito objeto deste PA.

Sobre estes pontos, passo a expor minhas razões de decidir.

I - Da responsabilidade tributária do Sr. Manoel.

Notem que em momento algum discordamos do Ilustre Relator quanto ao papel nas empresas, o dolo e a conduta ilegal do sujeito passivo por responsabilização, Sr Manoel, que, a toda evidência, era o administrador e representante de fato do contribuinte.

O problema é que os atos/fatos apontados pela D. Auditoria para justificar tal responsabilização não guardam relação com a infração identificada no processo! Lembrem-se de que estamos tratando de infração à legislação tributária consistente em omissão de receitas decorrente da constatação de depósitos bancários de origem desconhecida. Este "ilícito" ocorreu, pelo que descrito no TVF, a partir da análise de conta bancária de titularidade, exclusiva, do contribuinte.

Em outras palavras, o único ato ilegal praticado na espécie, vinculado ao crédito tributário lançado, é a falta de registro de receitas presumidamente omitidas, com base nos preceitos do art. 42 da Lei 9.430/96, e, afora a informação concernente a entrega de DIPJs "zeradas", nada mais há, nos autos, que permita qualificar o fato a fim de viabilizar a comprovação da prática de uma ato ilícito específico, ínsito ao fato infracionário em análise, atribuível ao sujeito passivo. Peço vênias, aqui, para reproduzir o trecho do TVF (e-fls. 215) que bem resume o entendimento assumido pela D. Fiscalização:

*Apuramos durante a ação fiscal, a utilização de pessoas interpostas, na composição do quadro societário não só da Geral Expresso Agenciamento de Transportes, mas de outras empresas, mormente as acima relacionadas, que têm como **REAL BENEFICIARIO o sr. MANOEL GOMES DA ROSA**. Com efeito, constatamos que o **sr. MANOEL GOMES DA ROSA**, utiliza-se de diversas pessoas físicas e jurídicas para consecução de suas atividades, com o nítido objetivo de burlar o fisco, fazendo com que a cobrança de possíveis créditos apurados em suas empresas, recaiam sobre pessoas sem qualquer condição financeira, mantendo seu patrimônio intacto.*

A motivação fática, no caso, utilizada pela D. Auditoria, reprise-se, revolve atos posteriores ou não vinculados ao fato gerador dos tributos, tendentes, sim, à proteção de seu patrimônio contra o escrutínio estatal, mas que não justificam, *per se*, a responsabilização do contribuinte, nem tampouco, como se demonstrará a seguir, a imposição da multa majorada. Agora, se, neste particular tais atos não se prestariam, nem mesmo, para justificar a responsabilização à luz do art. 135, III, do CTN, muito menos demonstrariam o citado interesse

comum. elemento-tipo, da hipótese versada pelo art. 124, I, do mesmo diploma legal complementar, *ex ratione materiae*.

Notem que não estou dizendo que não seria possível identificar, no feito, atos ilegais conectados com o fato gerador dos tributos não recolhidos pelo contribuinte, nem tampouco, atos que pudessem demonstrar o aludido interesse comum¹; o que afirmo, para justificar a minha dissidência, aqui, é a ausência de declinação, pela autoridade lançadora, de atos, desculpem-me pela insistência, estritamente vinculados à infração identificada no TVF, falecendo, ao auto de infração, neste particular, a necessária motivação.

Por estas razões, entendo ser insustentável a imposição da responsabilidade solidária ao Sr. Manoel.

II - Da multa qualificada.

Assim como ocorrido quanto a responsabilização do Sr. Manoel, também quanto a qualificação da multa de ofício, a D. Auditoria Fiscal calca suas conclusões em fatos e atos desconectados da infração tributária efetivamente identificada, senão, vejamos (e-fls. 217):

Isto posto, ficou evidenciado, de forma inequívoca, a intenção do contribuinte de frustrar futura execução dos tributos objeto do presente lançamento, e os constantes em dívida ativa, alienando à margem da Lei, bens do ativo permanente da empresa, e também fazendo com que a cobrança de possíveis créditos apurados em suas empresas, recaiam sobre interpostas pessoas, sem a mínima condição financeira de adimpli-los, ou até mesmo sobre pessoas MORTAS. Isto posto, ficou evidenciado, de forma inequívoca, a intenção do contribuinte de frustrar futura execução dos tributos objeto do presente lançamento, e os constantes em dívida ativa, alienando à margem da Lei, bens do ativo permanente da empresa, e também fazendo com que a cobrança de possíveis créditos apurados em suas empresas, recaiam sobre interpostas pessoas, sem a mínima condição financeira de adimpli-los, ou até mesmo sobre pessoas MORTAS.

Vale lembrar que, a teor dos artigos 72 e 73 da Lei 4.502, que , considera-se fraudulenta a ação de retardar ou impedir o conhecimento da autoridade fiscal sobre a ocorrência do fato gerador e, lado outro, define-se como sonegação fiscal, a conduta que impeça ou retarde a própria materialização da hipótese de incidência tributária.

Ou seja, os atos que permitiriam a qualificação da penalidade na forma do art. 44, § 1º, da Lei 9.430, são aqueles inerentes ao próprio surgimento da obrigação tributária; atos posteriores ou, que por outro lado, não estejam diretamente vinculados à infração identificada, não obstante criticáveis e, inclusive, passíveis de investigação criminal, não poderão ser utilizados para justificar a qualificação da multa.

No caso presente, a infração praticada, repita-se, foi a omissão, presumida, de receitas a partir da constatação de depósitos bancários de origem nebulosa que, de per si, a teor da Súmula 14 deste CARF, não autoriza a qualificação da multa de ofício. A minguada de

¹ Entendo, particularmente, incabível à responsabilização de contribuintes com espeque nos preceitos do art. 124, I, em que não se observe o interesse jurídico comum tese, todavia, sobre a qual não discorrerei por dever de lealdade aos meus pares que me acompanharam neste voto.

Processo nº 16095.720037/2015-71
Acórdão n.º **1302-002.699**

S1-C3T2
Fl. 3.071

declinação de outros atos/fatos que pudessem tipificar as hipóteses do art. 44, §1º, da Lei 9.430, diretamente vinculados à infração retro referida, não há como se manter a imposição majorada da penalidade em testilha.

III - Conclusões.

Por todo o exposto, e com devida vênua ao Ilustre Relator, voto por dar provimento ao recursos voluntários do contribuinte, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, e do devedor solidário, Manoel Gomes da Rosa, a fim de afastar a sua responsabilização pelo crédito tributário.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca