



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

Processo n° 10530.728127/2012-02
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-003.006 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria GLOSA DE DESPESAS. CONLUIO.
Recorrentes JACUIPE VEÍCULOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

GLOSA DE DESPESAS. SERVIÇOS NÃO PRESTADOS PELA PESSOA JURÍDICA SUPOSTAMENTE CONTRATADA. INEXISTÊNCIA DE FATO DA PRESTADORA.

Para que se possa deduzir despesas com serviços da base de cálculo dos tributos é necessário comprovar não apenas a efetiva prestação mas também que o serviço foi prestado conforme contratado, ou seja, que foi realizado pela pessoa jurídica que se diz prestadora. Uma vez não demonstrada a efetiva existência da prestadora de serviços como pessoa jurídica autônoma e, pelo contrário, havendo provas de que a prestadora existia apenas no papel, não se admite a dedução como despesas dos pagamentos a ela efetuados.

TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. GLOSA MANTIDA.

Somente se admite a dedução das despesas após o encerramento da lide com a determinação de pagamento do tributo devido.

JUROS SOBRE MULTA. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

RESPONSABILIDADE. ARTIGO 135, III, DO CTN. NECESSIDADE DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA.

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade.

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. VALOR ABAIXO DO LIMITE DE ALÇADA.

Não deve ser conhecido recurso de ofício em que o valor excluído esteja abaixo do limite de alçada. Tal valor deve ser verificado no momento da apreciação do recurso, nos termos do enunciado da Súmula CARF 103: *"Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância."*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e dar provimento aos recursos voluntários dos imputados como responsáveis solidários. Acordam ainda, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte, vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva e Leticia Domingues Costa Braga que afastavam a qualificação da multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Claudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de autos de infração para a cobrança de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário de 2007 (julho em diante), 2008 e 2009, em razão de a fiscalização ter considerado que as despesas que a contribuinte deduziu da base de cálculo no regime de lucro real não foram comprovadas e/ou seriam inexistentes.

A multa foi qualificada em 150%, foram cobradas também multas isoladas de 50% por falta de recolhimento de estimativas mensais e lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária contra os diretores da Jacúpe Veículos Ltda.: Modezil Ferreira de Cerqueira e Florisberto Ferreira de Cerqueira, com fundamento no artigo 135 do CTN (fls. 1.114-1.127).

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 45-70 detalha as infrações apuradas, das quais destaco os trechos abaixo:

fls. 57-58

Diante do acima exposto, restou comprovado que a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, possui endereço cadastral no mesmo local da Anira Veículos Ltda, bem como, não possui qualquer estrutura física/operacional condizente com uma empresa prestadora de serviços, tais como, despesas de luz, aluguel, ou qualquer outra comum à atividade empresarial. Ressalta-se, que de acordo com a DRE 2007, apresentada pela empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, só é possível observar despesas com pessoal (ordenados da administração e bolsa de estagiários) e seus encargos, bem como, pagamento de tributos.

Constatou-se ainda, que a MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda iniciou suas atividades com a transferência de funcionários das empresas para as quais prestaria serviço, cuja remuneração destes alterou infimamente, com auferimento de receitas e elevada margem de lucro.

Observa-se, por fim, mas não de forma exaustiva, que a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, utiliza as dependências físicas da empresa Morena Veículos Ltda, bem como, presta os mesmos serviços que os funcionários transferidos

prestavam na lotação anterior (empresas do grupo econômico), inclusive com mesmos proventos. Merece ainda atenção o fato de que todo o atendimento a esta Auditoria para prestação de informações ser realizado pela mesma pessoa, qual seja, Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo. Estas afirmações estão corroboradas pelos seguintes fatos, entre outros:

(...)

fl. 59

Ora, as notas fiscais de prestação dos serviços emitidas pela empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, sequer discriminam os serviços prestados, e, em resposta a intimação a empresa Jacuípe Veículos Ltda, se limitou a apresentar arrazoado contendo rol de atividades, em tese, realizadas por setores da empresa. Por si só este preâmbulo já seria suficiente para glosar as despesas com a citada prestação de serviços, pela falta da efetiva comprovação da mesma, através dos relatórios de atividades desenvolvidas na atividade comercial, que se tornam mais importantes, sobretudo, por si tratar de empresas de um mesmo grupo econômico. Todavia, demonstraremos, em detalhe, a real intenção das empresas ao constituir uma empresa de prestação de serviços sob controle comum.

(...)

fl. 61

Do todo acima exposto, conclui-se que a constituição da empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, se deu apenas no papel, respeitando as formalidades legais, todavia, restou comprovado que de fato a empresa não existe e cumpre apenas seu objetivo de redução da tributação e aumento da distribuição de lucros de forma ilícita.

Insta salientar que esta conduta perpetrada pela empresa Jacuípe Veículos Ltda tem como consequência a glosa de despesas com a referida prestação de serviços e lavratura de Auto de Infração, referentes aos anos calendário 2007 a 2009, conforme planilha abaixo.

fl. 62

Conforme mencionado acima, de acordo com os arquivos digitais de folha de pagamento apresentados pela empresa Morena Veículos Ltda, todos os funcionários da área contábil/financeira estavam ali lotados, todavia, estes prestavam serviços para todas as empresas do grupo, exceto a TV Subaé Ltda. Por isso, entende esta Auditoria que existem despesas de pessoal a serem rateadas por todas as empresas do grupo. O critério utilizado por esta auditoria é reduzir o montante relativo a lavratura do Auto de Infração dos tributos (IRPJ e CSLL) efetivamente declarados em DCTF e/ou pagos pela empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, que de fato não existe, proporcionalmente pelo faturamento das referidas empresas. Abaixo, demonstra-se em síntese a situação acima definida.

fl. 67

Assim, conclui-se que de acordo com artigo 44, inciso II, da lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996, com nova redação dada pela lei 11.488, de 15 de junho de 2007, a multa de ofício será duplicada, mormente ter havido Sonegação, Fraude e Conluio praticada pelas empresas Jacuípe Veículos Ltda; Morena Veículos Ltda, através de seus quotistas/administradores comuns e MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda.

O voto da decisão recorrida assim resume os argumentos da impugnação:

O impugnante, por sua vez, refuta os argumentos do autuante, com as alegações descritas na impugnação e reproduzidas no relatório deste acórdão, que resumidamente são as seguintes:

- a autoridade autuante não poderia decretar a desconsideração da personalidade jurídica da MC Assessoria, pois tal regime só pode ser decretado pela autoridade judicial, consoante se infere do art. 50 do Código Civil;*
- na mesma esteira, o regime jurídico de simulação, do art. 167 da lei civil, evocado pela autoridade autuante para fundamentar o seu ato de desconsideração da personalidade jurídica, também requer a intervenção do órgão do Poder Judiciário;*
- a MC Assessoria foi criada para prover as empresas do Grupo empresarial MC, composto de uma dezena de empresas do ramo do varejo automotivo, do qual faz parte a Jacuípe Veículos Ltda., nas necessidades de serviços-meio e back office (serviços contábeis, de recursos humanos, tecnologia da informação, serviços gerais, dentre outros tipicamente abrangidos sobre uma estrutura de serviços compartilhados), através de uma Central de Serviços Compartilhados e central de compras, como estratégia de gestão, eficiência e plataforma para a expansão das atividades e negócios do grupo empresarial;*
- a auditoria não analisou a contabilidade da MC Assessoria, que é empresa distinta, não arrolou os negócios em que esta figura, não abriu seus custos e despesas, que são insumos para a prestação dos serviços às demais empresas do grupo e justificam o preço cobrado e as despesas incorridas nas contratantes. A única referência, no Termo de Verificação Fiscal, às atividades da MC Assessoria, é o seu quadro de funcionários;*
- todas as despesas, custos, contratos, negócios e atividades em geral, promovidas pela MC Assessoria, estão amparados e lastreados em documentos anexos, notadamente a contabilidade da empresa (Doc. N° 05), além de instrumentos, notas fiscais e documentos que formalizam as transações respectivas (Doc. N° 06);*

- *a fiscalização, de fato, não conseguiu reunir qualquer elemento de prova, apenas se apegou, como em todo o curso da peça de lavratura, a uma idéia pré-concebida, verdadeira presunção ad hoc, de que toda a atividade do contribuinte é fraudulenta, o que, à luz da dialética do PAF, não é expediente idôneo a fundamentar, com suporte fático e probatório suficiente, a sua pretensão fiscal;*
- *é inaplicável, no caso, a multa qualificada de 150%, a título de penalidade, pelo não recolhimento dos valores apurados como devidos, sob alegação de atuação com evidente intuito de fraude, sem descrever os elementos de fato, especialmente o dolo, o ânimo de fraudar, e sem apresentar elementos de prova, não tem o condão de lastrear a aplicação da multa agravada;*
- *ainda que não se entenda pela integral improcedência do auto de infração, o que se admite apenas para argumentar, há que se reconhecer a improcedência da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.*
- *considerando que são várias as empresas do grupo às quais a MC Assessoria presta serviços, a fiscalização utilizou como critério de rateio, para imputação, a cada uma das empresas, dos valores pagos a título de IRPJ e CSLL pela empresa desconsiderada, o faturamento de cada uma em face da soma total de todas, o que, decerto, é um critério razoável, admitido, inclusive, pela própria Receita Federal, como critério para rateio de despesas. Ocorre que a imputação, rateada segundo percentuais acima descritos, foi realizada pela autoridade fiscal de forma apenas parcial, restrita aos IRPJ e CSLL recolhidos pela MC Assessoria, quando deveria também promover o rateio de todas as despesas incorridas pela MC Assessoria, inclusive despesas com tributos, despesas com fornecedores, enfim, todas as despesas dedutíveis assim contabilizadas na MC Assessoria e declaradas ao fisco;*
- *também a imputação ampla de todas as despesas, deve ser considerada na correção dos recolhimentos das estimativas mensais, apropriando-se os saldos de despesas mensais da MC na proporção do rateio, ou seja, na proporção da participação da empresa na receita bruta total. Decorrente disso, a imputação das despesas na apuração das estimativas mensais implicará redução da multa isolada aplicada, o que desde logo se requer;*
- *em qualquer hipótese é inexigível a multa isolada na hipótese em que, ao final do exercício, a base de cálculo efetivamente apurada é inferior aos valores mensais de estimativa, um exemplo típico do que é exatamente a hipótese em que é apurado prejuízo ao final do exercício, ou seja, não há lucro tributável sujeito à incidência de IRPJ ou CSLL.*

Em 11 de abril de 2014 a DRJ em Salvador - BA julgou a impugnação parcialmente procedente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo os autos de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar os lançamentos, descabe a alegação de nulidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Comprovado que o autuado simulou a prestação de serviços por empresa que, apesar de criada atendendo às formalidades legais, de fato não existe, cabe a responsabilização dos diretores da empresa autuada por infração de lei e do contrato social, restando caracterizada a solidariedade e justificada a reunião da empresa e das pessoas físicas indicadas nos autos de infração no mesmo polo passivo da obrigação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DESPESAS OPERACIONAIS. INDEDUTIBILIDADE. GLOSA.

As despesas operacionais devem estar lastreadas em documentação hábil e idônea, bem como sua dedutibilidade condiciona-se à comprovação de que são necessárias às atividades da empresa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO.

Os atos ilícitos praticados pelo contribuinte e pelos responsáveis tributários, dentre os quais a simulação, por interposição de pessoa, configuram procedimento doloso, visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, ou ainda visando a modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar o seu pagamento, demonstrando o objetivo de sonegação de tributos, e sujeitam a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

A matéria relativa à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício faz parte do lançamento e deve ser conhecida por este órgão julgador, entendendo-se que a multa de ofício, como parcela integrante do crédito tributário, está sujeita aos juros de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

MULTA ISOLADA.

Aplica-se a multa isolada no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DESPESAS OPERACIONAIS. INDEDUDITIBILIDADE. GLOSA.

As despesas operacionais devem estar lastreadas em documentação hábil e idônea, bem como sua dedutibilidade condiciona-se à comprovação de que são necessárias às atividades da empresa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO.

Os atos ilícitos praticados pelo contribuinte e pelos responsáveis tributários, dentre os quais a simulação, por interposição de pessoa, configuram procedimento doloso, visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, ou ainda visando a modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar o seu pagamento, demonstrando o objetivo de sonegação de tributos, e sujeitam a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

A matéria relativa à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício faz parte do lançamento e deve ser conhecida por este órgão julgador, entendendo-se que a multa de ofício, como parcela integrante do crédito tributário, está sujeita aos juros de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

MULTA ISOLADA.

Aplica-se a multa isolada no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento da contribuição social deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado base de cálculo negativa no ano-calendário correspondente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada em 15 de maio de 2014 (fl. 4.150), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 2 de junho de 2010 (fl. 4.152), reiterando os argumentos da impugnação e afirmando, ademais, a contradição da decisão recorrida, na medida em que, ao permitir o rateio das despesas da MC Assessoria entre as empresas do grupo, acaba por admitir que *"todas as despesas da empresa que não existe existem"*.

Os responsáveis foram intimados em 9 de novembro de 2015 (ARs de fls. 4.289 e 4.290) e apresentaram seus recursos voluntários em 9 de dezembro de 2015.

Recebi o processo em distribuição realizada em 19 de setembro de 2018.

Voto

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

Recurso de Ofício

A autoridade julgadora na origem recorreu de ofício da decisão que deu parcial provimento à impugnação, permitindo que as despesas da MC Assessoria que a própria autoridade fiscal reconhece que existem e que devem ser rateadas pelas empresas do grupo fossem a estas imputadas segundo o mesmo critério utilizado para o rateio do IRPJ e CSLL.

Ocorre que o recurso de ofício não deve ser conhecido, já que o valor excluído está abaixo do limite de alçada. De fato, a Portaria MF nº 63/2017 estabelece que haverá recurso de ofício *"sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais)."*

Tal valor deve ser verificado no momento da apreciação do recurso, nos termos do enunciado da Súmula CARF 103: *"Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância."*

Neste sentido, oriento meu voto para não conhecer do recurso de ofício.

Recurso Voluntário

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto deles conheço.

Recurso voluntário da contribuinte

Conforme relatado, a fiscalização glosou as despesas com prestação de serviços pagas à empresa MC Assessoria Ltda., por basicamente duas razões.

Em primeiro lugar, a autoridade autuante aponta que os documentos apresentados como prova da prestação dos serviços não se mostraram aptos a tal comprovação, na medida que as notas fiscais não descrevem os serviços prestados e não foram apresentados relatórios de atividades. Não obstante a inidoneidade da documentação comprobatória -- que por si só seria suficiente para a glosa das despesas --, a autuação aponta, como argumento adicional para a glosa (e como argumento para a qualificação da multa) a inexistência material da prestadora de serviços.

A Recorrente baseia sua defesa na alegação de que as atividades foram desempenhadas e que a razão para os custos com as atividades terem aumentado é, principalmente, que as empresas não realizam rateio de despesas, mas contrato de prestação de serviços compartilhados, o que envolve margem de lucro para a prestadora, por ser este o seu objeto social e principal atividade. Esta seria a justificativa para que as atividades, que até então eram desempenhadas por funcionários dela ou de empresas ligadas, passarem a ser contratadas da empresa MC Assessoria (para onde tais funcionários foram transferidos), o que levou a Recorrente a ver elevadas as suas despesas com tais atividades.

Os argumentos da Recorrente são convincentes **em tese**, mas esta não consegue comprovar que, **na prática**, os serviços eram efetivamente prestados pela MC Assessoria **como empresa independente**.

Até é possível admitir que os supostos funcionários da MC Assessoria trabalhavam e as atividades eram realizadas -- tanto é que a decisão recorrida inclusive permitiu a dedução dos custos comprovados, proporcionalmente ao faturamento das empresas envolvidas. Ocorre que a Recorrente não logrou comprovar que a MC Assessoria existia de fato **como empresa**, já que, na prática, mesmo após a sua constituição, as atividades permaneceram sendo desenvolvidas pelas mesmas pessoas, no mesmo local, sob as mesmas condições, ou seja, na prática nada mudou; era como se a MC Assessoria não existisse. Não houve, assim, comprovação da despesa no montante pretendido pela Recorrente, o que incluiria a margem de lucro pretensamente devida à MC Assessoria.

Por isso a conclusão de que ela era apenas uma "casca", existente apenas formalmente, e que portanto as despesas com a prestação do serviço seriam indedutíveis: porque embora comprovado o desempenho da atividade, não restou comprovada a prestação do serviço pela pessoa jurídica dita prestadora.

Neste sentido, o TVF apontou, por exemplo, os seguintes fatos:

fl. 56:

A empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda foi intimada pessoalmente, através de Termo de Intimação Fiscal nº 0004, a apresentar cópias das contas de luz e aluguel, bem como, informar motivo da constituição da empresa já que funciona no mesmo local e dispõe de quadro societário e administração idênticos as empresas tomadoras do serviço. Em resposta a intimação fiscal a empresa MC informa que não possui contas de luz, utilizando, portanto, a energia da cedente Anira Veículos Ltda. Apresenta ainda, contrato de cessão de uso sem ônus do espaço físico referente ao imóvel localizado a Via Urbana, nº 5.520, Centro Industrial de Aratu, Cia Sul, Simões Filho – Bahia, de propriedade da empresa Anira Veículos Ltda. Em relação ao motivo da constituição da citada empresa o contribuinte alega que a sociedade foi criada para promover gestão integrada dos partícipes do grupo econômico, entre outros.

Da análise da escrita contábil da empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, é possível perceber que os saldos das contas de luz e aluguéis, 462101010115; 462201010115 e 462301010115 (Utilidades – Água, Luz, Força e Gás) e 462101101106; 462201010106 e 462301010106 (Aluguéis), respectivamente, estão zerados, ou seja, não apresentaram movimentação. Ressalta-se que estas contas apresentaram o mesmo padrão em 2008 e 2009.

fls. 57-58

Analisando-se as DIPJ ano calendário 2007, ficha 03, página 02, das diversas empresas do grupo, constata-se que o responsável pelo preenchimento das informações ali contidas é a Srª Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo, anteriormente lotada na empresa Morena Veículos Ltda e transferida para a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. Frisa-se que o correio eletrônico informado nas DIPJ citadas é idêntico, qual seja, CONTABILIDADE@MORENA VEICULOS.COM.BR.

(...)

Diante do acima exposto, restou comprovado que a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, possui endereço cadastral no mesmo local da Anira Veículos Ltda, bem como, não possui qualquer estrutura física/operacional condizente com uma empresa prestadora de serviços, tais como, despesas de luz, aluguel, ou qualquer outra comum à atividade empresarial. Ressalta-se, que de acordo com a DRE 2007, apresentada pela empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, só é possível observar despesas com pessoal (ordenados da administração e bolsa de estagiários) e seus encargos, bem como, pagamento de tributos.

Constatou-se ainda, que a MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda iniciou suas atividades com a transferência de funcionários das empresas para as quais prestaria serviço, cuja remuneração destes alterou infimamente, com auferimento de receitas e elevada margem de lucro.

Observa-se, por fim, mas não de forma exaustiva, que a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, utiliza as dependências físicas da empresa Morena Veículos Ltda, bem como, presta os mesmos serviços que os funcionários transferidos

prestavam na lotação anterior (empresas do grupo econômico), inclusive com mesmos proventos. Merece ainda atenção o fato de que todo o atendimento a esta Auditoria para prestação de informações ser realizado pela mesma pessoa, qual seja, Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo. Estas afirmações estão corroboradas pelos seguintes fatos, entre outros:

- a) Envio das GFIP por pessoa comum ao grupo (Rosane Ferreira Andrade);
- b) Envio das DIPJ por pessoa comum ao grupo (Rita dos Santos Campos);
- c) Manutenção dos proventos pagos (diferença de 0,27%) antes da constituição da MC e após a transferência dos funcionários acima mencionados em planilha;
- d) Data de admissão dos funcionários na empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, convergente com a data de admissão na antiga lotação conforme dados obtidos nos arquivos de folha de pagamento apresentado pelas empresas do grupo investigado;
- e) Ausência de relatórios de atividades comprovando a efetividade dos serviços prestados, requisito essencial à idoneidade da despesa contabilizada e deduzida do lucro tributável, bem como, identificação genérica dos serviços prestados no corpo das notas fiscais;
- f) Gestão dos negócios realizada pelos mesmos responsáveis, quais sejam, Srs. Modezil Ferreira de Cerqueira; Florisberto Ferreira de Cerqueira, ambos quotistas/administradores das empresas investigadas por esta Auditoria;
- g) Prestação de serviços pela empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, apenas a empresas do grupo econômico com elevada margem de lucro;

A decisão recorrida ressaltou também os seguintes fatos apurados pela autoridade autuante, para então concluir (grifamos):

- *A empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda. foi constituída em janeiro de 2007, todavia, apenas em 15 de junho do corrente ano houve integralização de capital no valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), de acordo com Razão da conta “Capital Registrado”, código 2301010001;*
- *de acordo com análise realizada nos arquivos digitais de folha de pagamento apresentados pela MC Assessoria é possível perceber que a empresa iniciou suas atividades com 46 funcionários, sendo que 42 deles oriundos do próprio grupo econômico, conforme mostra a planilha de fls. 54/55. Os funcionários transferidos das empresas do grupo econômico para a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda continuaram a receber, em sua grande maioria, os mesmos proventos. No caso específico da Jacuípe Veículos Ltda os seis funcionários transferidos receberam proventos, em maio de 2007, no valor de R\$12.530,98 (doze mil, quinhentos e trinta reais e noventa e oito centavos), tendo sido verificado que estes funcionários passaram a auferir, após a transferência para a MC Assessoria, o valor de R\$12.564,84 (doze mil, quinhentos e*

sessenta e quatro reais e oitenta e quatro centavos), gerando aumento de 0,27% nas despesas com pessoal. Frisa-se que não houve alteração dos cargos após as transferências, restando claro ter havido apenas transferência de funcionários entre empresas do próprio grupo, principalmente quando se observa a data de admissão destes na MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda, anterior a sua constituição de fato;

- todos os funcionários transferidos, bem como os novos contratados pela MC Assessoria, trabalham fisicamente nas dependências da empresa Morena Veículos Ltda, que inicialmente a constituiu, juntamente com a Jacuípe Veículos, e, posteriormente mantém sócios e diretoria comuns com aquela (MC Assessoria), demonstrando cabalmente que as três empresas são parte integrante do mesmo grupo econômico, formado ainda por Anira Veículos Ltda, Norauto Veículos Ltda, Norauto Caminhões Ltda, Jubiabá Veículos Ltda, Brune Veículos Ltda e Jubiabá Autos e Comércio Ltda;*

- a autoridade fiscal compareceu ao endereço cadastral da empresa Anira Veículos Ltda e constatou que a empresa MC Assessoria está localizada fisicamente nas dependências daquela, no segundo andar. Inquirido, acerca da localização da empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial Ltda., o Sr. Aurivalter C. P. Silva Júnior, Diretor Executivo da Anira Veículos Ltda. se limitou a dizer que a mesma funciona numa sala, com uma mesa e algumas cadeiras e, que não há responsável pela gerência naquele local;*

- a autoridade fiscal lavrou Termo de Intimação Fiscal nº 0004, cuja ciência ao contribuinte (Jacuípe) se deu de forma pessoal, contendo constatação acerca do que fora observado na visita acima mencionada, todavia, não houve qualquer manifestação por parte da empresa. Salienta-se também que a Sra. Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo, corroborou a informação de que os funcionários lotados na área contábil/financeira, inclusive staff, das empresas investigadas nesta auditoria trabalham nas dependências da empresa Morena Veículos Ltda., exceção feita aos funcionários da empresa TV Subaé Ltda., localizada no município de Feira de Santana – Bahia;*

- a empresa MC Assessoria foi intimada pessoalmente a apresentar cópias das contas de luz e aluguel, bem como informar motivo da constituição da empresa, já que funciona no mesmo local e dispõe de quadros societário idêntico ao das empresas tomadoras do serviço. Em resposta a intimação fiscal, a empresa MC informa que não possui contas de luz, utilizando, portanto, a energia da cedente Anira Veículos Ltda. Apresenta ainda, contrato de cessão de uso sem ônus do espaço físico referente ao imóvel localizado a Via Urbana, nº 5.520, Centro Industrial de Aratu, Cia Sul, Simões Filho Bahia, de propriedade da empresa Anira Veículos Ltda. Em relação ao motivo da constituição da citada empresa, o contribuinte alega que a*

sociedade foi criada para promover gestão integrada dos partícipes do grupo econômico, entre outros;

- a análise da escrita contábil da empresa MC Assessoria revela que os saldos das contas de luz e aluguéis estão zerados, ou seja, não apresentaram movimentação. Ressalta-se que estas contas apresentaram o mesmo padrão em todo o período auditado;

- intimada a apresentar o relatório de atividades desenvolvidas pela empresa MC Assessoria o impugnante respondeu inicialmente, de modo verbal, através do procurador, Sr. José Carlos dos Santos Campos, que não dispunha de tal controle, essencial para existência/dedutibilidade de despesas contabilizadas e deduzidas da base de cálculo do lucro tributável. Todavia, após diversos contatos o contribuinte apresentou arrazoado cujo teor versava sobre rol de serviços genericamente prestados referente a cada área operacional da empresa, tais como, Contabilidade, Escritório pós-vendas, entre outros. **Note-se que as notas fiscais emitidas pela prestadora para a contratante não discriminam os serviços prestados, contendo apenas indicação genérica de prestação de serviços.** Conclui-se, portanto, que o arrazoado produzido não demonstra quais são os serviços oferecidos, os custos, tampouco a mão de obra envolvida, não se prestando a comprovar a efetividade da prestação. Outrossim, não se pode olvidar que as tarefas elencadas no arrazoado, genericamente, são idênticas as prestadas por qualquer funcionário em uma empresa;

- analisando-se as DIPJ, ano calendário 2007, das diversas empresas do grupo, constata-se que a responsável pelo preenchimento das informações ali contidas é a Sra. Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo, anteriormente lotada na empresa Morena Veículos Ltda. e transferida para a empresa MC Assessoria. Frisa-se que o correio eletrônico informado nas DIPJ citadas é idêntico, qual seja, CONTABILIDADE@MORENAVEICULOS.COM.BR.;

- a responsável pelo envio das GFIP da MC Assessoria é a empresa Morena Veículos Ltda, personificada pela Sra. Rosane Ferreira Andrade, Supervisora de Pessoal, admitida no quadro de funcionários desta em 17/06/1997 e transferida para aquela em 01/06/2007. Ressalta-se que esta situação (envio das GFIP da MC Assessoria pela Morena Veículos) se manteve até o mês de outubro de 2007, voltando a acontecer em novembro de 2009 e nas informações do 13º do mesmo ano. Salienta-se, ainda, que a responsável pelo envio das GFIP da empresa Morena Veículos Ltda e Jacuípe Veículos Ltda, antes da constituição da MC Assessoria, bem como posteriormente, também era a Sra. Rosane Ferreira Andrade;

- conforme exposto, **restou comprovado que a empresa MC Assessoria possui endereço cadastral no mesmo local da Anira Veículos Ltda, não possui qualquer estrutura física/operacional condizente com uma empresa prestadora de serviços, tais como despesas de luz, aluguel, ou qualquer outra comum à atividade empresarial.** De acordo com a DRE 2007, apresentada pela empresa MC Assessoria, só é possível observar despesas com

pessoal (ordenados da administração e bolsa de estagiários) e seus encargos, bem como pagamento de tributos.

• a MC Assessoria iniciou suas atividades com a transferência de funcionários das empresas para as quais prestaria serviço, cuja remuneração destes alterou infimamente, com auferimento de receitas e elevada margem de lucro. Utiliza as dependências físicas da empresa Morena Veículos Ltda, bem como, presta os mesmos serviços que os funcionários transferidos prestavam na lotação anterior (empresas do grupo econômico). Merece ainda atenção o fato de que todo o atendimento a esta Auditoria para prestação de informações foi realizado pela mesma pessoa, qual seja, Rita dos Santos Campos, Supervisora Contábil do grupo. Estas afirmações estão corroboradas, entre outros, pelos seguintes fatos:

a) envio das GFIP por pessoa comum ao grupo (Rosane Ferreira Andrade);

b) envio das DIPJ por pessoa comum ao grupo (Rita dos Santos Campos);

c) manutenção dos proventos pagos (diferença de 0,27%) antes da constituição da MC e após a transferência dos funcionários da Jacuípe Veículos Ltda para aquela;

d) data de admissão dos funcionários na empresa MC Assessoria convergente com a data de admissão na antiga lotação conforme dados obtidos nos arquivos de folha de pagamento apresentado pelas empresas do grupo investigado;

e) ausência de relatórios de atividades comprovando a efetividade dos serviços prestados, requisito essencial à idoneidade da despesa contabilizada e deduzida do lucro tributável, bem como, identificação genérica dos serviços prestados no corpo das notas fiscais;

f) gestão dos negócios realizada pelos mesmos responsáveis, quais sejam, Srs. Modezil Ferreira de Cerqueira e Florisberto Ferreira de Cerqueira, ambos quotistas/administradores das empresas investigadas por esta auditoria;

g) prestação de serviços pela empresa MC Assessoria apenas a empresas do grupo econômico com elevada margem de lucro.

• estas constatações demonstram cabalmente, no mínimo, a confusão patrimonial que existia entre as empresas acima citadas.

• ausência de relatórios de atividades comprovando a efetividade dos serviços prestados, requisito essencial à idoneidade da despesa contabilizada e deduzida do lucro tributável, bem como, identificação genérica dos serviços prestados no corpo das notas fiscais;

Assim resta comprovado ao término deste Termo de Verificação Fiscal que a empresa MC Assessoria em Gestão Empresarial

Ltda., não existe de fato, tendo sido constituída apenas com fito de reduzir tributos e maximizar distribuição de lucros aos quotistas, utilizando-se do instituto da simulação para consecução dos objetivos.

3) Da consolidação das operações de prestação de serviços entre as Empresas MC Assessoria Gestão Empresarial Ltda (prestadora) e a Jacuípe Veículos Ltda (tomadora) e a conseqüente infração de glosa de despesas não necessárias/existentes:

- conforme demonstrado nos tópicos anteriores, os quotistas da empresa Jacuípe Veículos Ltda controlam a MC Assessoria, bem como a administram;

- a MC Assessoria foi constituída em endereço idêntico ao da Anira Veículos (controlada pela Morena Veículos e ligada à Jacuípe Veículos), sem capacidade operacional, com o objetivo de oferecer os mesmos serviços que já prestados pelos funcionários nas lotações anteriores;

- **a empresa Jacuípe Veículos Ltda possuía gasto com pessoal (proventos verificados nos arquivos de folha de pagamento apresentados, referentes aos seis funcionários transferidos), no valor de R\$64.245,92 (sessenta e quatro mil, duzentos e quarenta e cinco reais e noventa e dois centavos) até maio de 2007, ou seja, antes do início das atividades da empresa MC Assessoria. Após o citado início de atividades da MC Assessoria, a Jacuípe Veículos Ltda transferiu seis funcionários para a MC, cujos proventos, após a transferência, totalizaram R\$ 113.380,75 (cento e treze mil, trezentos e oitenta reais e setenta e cinco centavos), em oito meses. Todavia, constatou-se que a despesa contabilizada, com a tomada de serviços, na empresa Jacuípe Veículos Ltda., totalizou R\$578.598,40 (quinhentos e setenta e oito mil, quinhentos e noventa e oito reais e quarenta centavos);**

- **as notas fiscais de prestação dos serviços emitidas pela empresa MC Assessoria sequer discriminam os serviços prestados** e, em resposta à intimação, a Jacuípe Veículos Ltda se limitou a apresentar arrazoado contendo rol de atividades, em tese, realizadas por setores da empresa. **Os serviços não foram devidamente comprovados através de relatórios de atividades**, requisito essencial, para dedução das despesas nas empresas optantes pelo lucro real;

- a Jacuípe Veículos Ltda é tributada pelo Lucro Real Anual, com recolhimento de estimativas mensais, conforme se depreende da ficha 01 da DIPJ ano calendário 2007, portanto, tem seu lucro tributável reduzido pelas despesas contabilizadas e não adicionadas ao Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR. Nota-se, no caso em tela, que não se verifica qualquer adição a título de despesas com prestação de serviços no referido livro.

- a empresa MC Assessoria, de acordo com a DIPJ ficha 01, página 01, fez opção por tributar seu lucro de forma presumida, com recolhimentos trimestrais. Da análise do artigo 51, parágrafo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, constata-se que a empresa poderá distribuir o

lucro contábil sem a incidência de impostos, desde que demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto. No caso concreto, conforme já mencionado, a empresa Jacuípe Veículos Ltda transferiu seis funcionários para a empresa MC Assessoria, cujos ganhos em sete meses (junho a dezembro), nesta, equivaleram aproximadamente a R\$ 113.380,75 (cento e treze mil, trezentos e oitenta reais e setenta e cinco centavos), portanto, incorrendo em despesas deste montante, em contrapartida auferindo receitas de R\$578.598,40 (quinhentos e setenta e oito mil, quinhentos e noventa e oito reais e quarenta centavos), sendo que com a constituição da empresa MC Assessoria este ganho é tributado para fins de IRPJ e CSLL de forma mais benéfica.

- *o demonstrativo de fl. 61 mostra o benefício auferido com a constituição da empresa MC Assessoria, que, além de reduzir a tributação do grupo econômico, apura um lucro contábil bem superior ao lucro presumido, possibilitando uma distribuição favorecida aos sócios;*

- *da forma que a operação foi realizada constata-se que o lucro a distribuir representa cerca de 83% da receita auferida, da forma que, e que a relação entre tributos a recolher e lucro líquido a distribuir equivale a 20,00%, aproximadamente 2,5 vezes (49,75%/20,00%) melhor que a configuração verificada na empresa Jacuípe Veículos Ltda;*

Após estes esclarecimentos, resta claro que o objetivo da constituição da empresa MC Assessoria é transformar despesas com pessoal de empresas optantes pelo Lucro Real em receitas de prestação de serviço com tributação favorecida e alta margem de lucro para distribuí-lo aos quotistas comuns. Outrossim, ressalta-se que há vantagem econômico/financeira substancial, no que se refere à redução da tributação das empresas optantes pelo Lucro Real, em face da criação de despesas elevadas com prestação de serviços.

Do todo acima exposto, conclui-se que a constituição da empresa MC Assessoria se deu apenas no papel, respeitando as formalidades legais, todavia, restou comprovado que de fato a empresa não existe e cumpre apenas seu objetivo de redução da tributação e aumento da distribuição de lucros de forma ilícita.

Note-se que a justificativa apresentada pelo impugnante de que a MC Assessoria foi criada para prover as empresas do Grupo empresarial MC, composto de uma dezena de empresas do ramo do varejo automotivo, do qual faz parte a Jacuípe Veículos Ltda., nas necessidades de serviços-meio e back office (serviços contábeis, de recursos humanos, tecnologia da informação, serviços gerais, dentre outros tipicamente abrangidos em estrutura de serviços compartilhados), através de uma Central de Serviços Compartilhados e central de compras, como estratégia de gestão, eficiência e plataforma para a expansão

*das atividades e negócios do grupo empresarial, não é hábil para infirmar a **alegação do autuante de que a criação da referida empresa se deu apenas no papel, respeitando as formalidades legais, mas que de fato a empresa não existe, com o objetivo claro de redução da carga tributária das empresas do Grupo empresarial tributadas pelo lucro real e a maximização da distribuição dos lucros e dividendos por parte da empresa artificialmente criada, tributada pelo lucro presumido.***

Não se trata de discutir o direito de auto-organização do contribuinte, destacando-se, inclusive, que a citada Central de Serviços Compartilhados mencionada pelo impugnante poderia ser criada como um departamento de qualquer uma das empresas do Grupo Empresarial, para efetuar os mencionados serviços-meio e back office para todas as empresas do Grupo, e ter os seus custos repartidos entre as diversas empresas, ou mesmo com a criação de uma outra empresa – que de fato existisse –, desde que isso representasse uma efetiva redução dos custos gerais. Não há, entretanto, qualquer lógica empresarial na criação de uma empresa, com o objetivo de lucro, para prestar serviços apenas para as empresas do Grupo, tributadas pelo lucro real, onerando-as demasiadamente.

Atente-se, ainda, que conforme informa o autuante, o impugnante não comprovou que os serviços foram efetivamente prestados (a indicação dos serviços prestados no corpo das notas fiscais foi feita de forma genérica), através dos relatórios de atividades desenvolvidas na atividade comercial, requisito essencial à idoneidade da despesa contabilizada e deduzida do lucro tributável, sobretudo por se tratar de empresas de um mesmo grupo econômico. Este fato, por si só, já justificaria a glosa das despesas com a suposta prestação de serviços.

Ademais, entendo que o conjunto de fatos levantados pela Fiscalização, transcritos resumidamente neste voto, e minuciosamente detalhados no Termo de Verificação Fiscal, comprovam claramente que a Jacuípe Veículos Ltda, juntamente com as demais empresas do Grupo, simulou a prestação dos referidos serviços cumprindo as formalidades legais, com objetivo claro de redução da carga tributária e maximização da distribuição dos lucros e dividendos, de modo que o negócio realizado aparentemente, ou, simulado, não subsistirá, e seus resultados não poderão ser oponíveis ao Fisco.

A defesa da Recorrente se limita a fazer afirmações sem, efetivamente, provar que, no caso, a existência da MC Assessoria trouxe alguma alteração material (prática) no panorama das atividades exercidas e das relações jurídicas criadas a partir de sua suposta constituição.

Analisando-se os fatos apurados pela fiscalização -- e não concretamente infirmados pela Recorrente --, a conclusão a que se chega é que a criação da MC Assessoria ocorreu apenas no papel, sem que nada se alterasse nas atividades que já eram exercidas pelos funcionários para ela formalmente transferidos, ou seja, não restou comprovada a efetiva existência da MC Assessoria como "empresa" (atividade econômica organizada de produção e circulação de bens e serviços, cf. artigo 981 do Código Civil).

Ressalte-se que não se está, aqui, a desconsiderar a personalidade jurídica da MC Assessoria, mas apenas a considerar que, não obstante as atividades tenham na prática sido desempenhadas, estas não o foram pela MC Assessoria como pessoa jurídica autônoma, já que permaneceram sendo exercidas tal como antes da constituição formal da MC Assessoria. De se observar que o instituto da desconsideração da personalidade jurídica tem por objetivo "levantar o véu" da personalidade para atingir os sócios, sendo que nos presentes autos não foi isso o que ocorreu, já que o que a autoridade autuante fez foi tributar os fatos tais como eles substancialmente ocorreram, a despeito da constituição (meramente formal) da MC Assessoria, nos termos do artigo 149, VII, do CTN.

A Recorrente pleiteia, também, a dedução dos valores de PIS e COFINS exigidos no auto de infração objeto do processo 10530.728128/2012-49, referentes aos anos-calendário 2008 e 2009.

Tal pedido não consta da impugnação (apresentada em 2013) e, apenas por tal motivo, não mereceria ser admitido em razão da preclusão. Observo, outrossim, que se fôssemos adentrar no mérito da questão a decisão seria de improcedência, já que, por se tratar de tributos com exigibilidade suspensa, sua dedução não é permitida. Assim tem decidido a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2004

PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.

Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos discutidos judicialmente, cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por traduzir-se em nítido caráter de provisão (Lei 9.249, de 1995, art. 13, I). Além disso, não há nenhum antagonismo entre as regras da Lei 9.249, de 1995 (art. 13, I) e da Lei 8.981, de 1995 (art. 41, §1º, e art. 57). O sentido delas é o mesmo, ou seja, vedar a dedução antecipada de tributo com exigibilidade suspensa, dada a sua condição de incerteza. Nesse contexto, seja como provisão, seja como uma despesa que só pode ser deduzida pelo regime de caixa, os tributos com exigibilidade suspensa não podiam ter sido deduzidos da base de cálculo da CSLL.

(acórdão 9101-003.069, de 13 de setembro de 2017, decisão unânime)

Também a qualificação da multa foi acertada, na medida em que houve conluio entre as empresas do grupo para a criação da situação artificial apontada pela fiscalização.

É dizer, tendo a fiscalização apurado que houve conluio entre empresas de um mesmo grupo para a criação, apenas no papel, de empresa optante pelo regime de lucro presumido, para faturar serviços exclusivamente para empresas do grupo sujeitas à tributação no regime de lucro real, resultando essencialmente na majoração das despesas deduzidas por

estas últimas, sem qualquer alteração material na realização de tais atividades, resta caracterizada a hipótese de exasperação da multa prevista nos artigos 44 da Lei 9.430/1996 e 73 da Lei 4.502/1964.

Assim, de se manter a decisão recorrida quanto à exasperação da multa baseada nos artigos 44 da Lei 9.430/1996 e 73 da Lei 4.502/1964.

As multas isoladas também devem ser mantidas no caso em questão.

De fato, a Recorrente sustenta a impossibilidade de aplicação de multa isolada de 50% por falta de antecipação das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, tendo em vista que apurou prejuízo ao final dos exercícios de 2007 a 2009.

A Lei 11.488, de 15 de junho de 2007, expressamente prevê a aplicação das multas isoladas mesmo quando se apure prejuízo ao final do exercício.

Quanto à questão da concomitância entre multas isoladas e a de ofício, primeiramente ressalto que, sendo o caso de lançamento relativo aos anos-calendário de 2007 (julho em diante) a 2009, entendo não aplicável a Súmula CARF n. 105, uma vez que esta trata da redação da Lei 9.430/1996 na redação anterior à Lei 11.488/2007, sendo que a multa isolada foi lançada com base no artigo 44, II, "b", da Lei 9.430/1997, com redação dada pela Lei 11.488, de 15 de junho de 2007.

Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

A questão da multa em razão de falta ou insuficiência de pagamento das estimativas mensais não está pacificada neste CARF. Dos diversos julgados a respeito do tema extraem-se, pelo menos, três correntes de entendimento.

Em um extremo está a corrente que defende que, mesmo após a Lei 11.488/2007, uma vez encerrado o ano-calendário não mais cabe aplicar a multa isolada por falta ou insuficiência de estimativas, pois essas ficam absorvidas pelo tributo incidente sobre o resultado anual. Por outro lado, há os que entendem que a imposição da multa independe do resultado apurado no encerramento do exercício financeiro, devendo ser aplicada sempre sobre o valor da estimativa não recolhida.

Em uma posição intermediária está a corrente adotada pelo presente voto, segundo a qual a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor; não obstante, pelo princípio da absorção ou consunção, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na exata medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo, já que esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

Ocorre que, no caso, como a própria recorrente sustentou, "*Ainda que se efetue a glosa das despesas contratadas perante a MC ASSESSORIA, nos termos pretendidos pela Autoridade Autuante, ainda permanece negativo o resultado final apurado pela Recorrente, ...*" (fl. 4.253). Assim, não há que se falar em consunção no caso concreto.

Assim, no caso em questão, entendo que as multas isoladas devem ser mantidas.

Quanto aos juros sobre a multa, a jurisprudência deste CARF se consolidou pela incidência, nos termos do enunciado da Súmula CARF n. 108: "*Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*"

Os enunciados de súmula CARF são de observância obrigatória por parte desta Relatora, conforme preceito do artigo 45, VI, do Anexo I, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n. 343/2015).

Em resumo, ante o exposto, oriento meu voto para negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte.

Recurso voluntário dos responsáveis

Quanto aos responsáveis, entendo que o recurso voluntário deve ser provido.

Isso porque o Termo de Sujeição Passiva Solidária não descreve condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem diretores da contribuinte que praticou "*Esta conduta intencional de criar operações sem qualquer substância econômica ou propósito negocial, a não ser o de elidir tributos, aumentou as despesas operacionais da Jacuípe Veículos Ltda, reduzindo sensivelmente o valor tributo a recolher, mediante comportamento doloso, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como alteração das características fundamentais do fato gerador, qual seja, o lucro tributável.*" (fl. 1.126).

Ora, o artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de "atos praticados" com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá caso a pessoa que "apresenta" a pessoa jurídica (Pontes de Miranda) **atue** (atos comissivos) para além de suas atribuições contratuais/estatutárias ou legais. Ou seja, para a configuração de tal responsabilidade, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social e identifique o agente, no que o auto de infração em questão foi falho.

Embora analisando todo o contexto dos fatos até se possa cogitar que as pessoas físicas apontadas como responsáveis tinham conhecimento dos fatos, tal circunstância não consta expressamente da imputação fiscal, não sendo possível admitir a responsabilização de pessoas físicas com base em mera suposição.

Neste sentido, oriento meu voto para dar provimento aos recursos voluntários dos imputados responsáveis.

Dispositivo

Ante o exposto, oriento meu voto para (i) não conhecer do recurso de ofício; (ii) negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte, e (iii) dar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano