



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

Processo nº 10707.000959/2009-98
Recurso nº 884.250 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.098 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 18 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente MOBILITÁ COMÉRCIO E INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

NULIDADE - DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS - FALTA DE REGULAMENTAÇÃO

Havendo elementos que apontem para a inocorrência de operações contabilizadas pela Contribuinte, pode e deve a Fiscalização da Receita Federal apurar a verdade dos fatos, independentemente de qualquer referência ao parágrafo único do art. 116 do CTN. A matéria sob litígio é a glosa de despesas não comprovadas, que também configurou a realização de pagamento sem causa, e nada tem a ver com as hipóteses de planejamento fiscal.

CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS - GLOSA

A dedutibilidade de dispêndios contabilizados a título de custos/despesas operacionais demanda a prova das respectivas operações, especialmente se os elementos colhidos pela Fiscalização confrontam com a alegada contratação/prestação de serviços. Nesse caso, é correto exigir da Contribuinte uma comprovação mais efetiva em relação às despesas que pretende deduzir na apuração do imposto. Cabível o lançamento de ofício para ajuste na base de cálculo do IRPJ se a Contribuinte não logra comprovar que pagamentos contabilizados como despesa operacional correspondem à efetiva prestação, recebimento e utilização dos alegados serviços tomados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IR EXCLUSIVO NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula. Está sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, o pagamento efetuado a terceiro, quando não restar comprovada a sua causa.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A caracterização do dolo do tomador dos serviços (no caso, a Recorrente), para a imputação da multa qualificada, tem como ponto de partida a informação de que ela era administrada pelas mesmas pessoas que administravam a prestadora dos alegados serviços. Nesse caso, a manipulação administrativa nas duas empresas serviria para distribuição de lucros aos sócios/administradores, com menor carga fiscal, já que a tributação no beneficiário dos pagamentos seria menor - Lucro Real na tomadora x Lucro Presumido na prestadora dos serviços. Não havendo a comprovação do vínculo entre as empresas (tomadora e prestadora dos serviços), no que diz respeito às suas administrações, seja do ponto de vista material ou formal, pelo menos no período autuado, a imputação de fraude à Recorrente fica comprometida.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE SÓCIOS-ADMINISTRADORES

Pelas mesmas razões que se afastou a multa qualificada, deve ser afastada a responsabilidade tributária de terceiros cujo vínculo com a empresa autuada não restou comprovado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, por maioria, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de 150% para 75% e afastar a sujeição passiva solidária, nos termos do voto do Relator, vencido o Conselheiro Marciel Eder Costa, que afastava a multa em sua totalidade.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ – DRJ/RJ I, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e ao Imposto de Renda na Fonte, conforme autos de infração de fls. 16 a 55, nos valores de R\$ 112.005,00, R\$ 40.321,80 e R\$ 241.241,37, respectivamente, a título de rubrica principal, aos quais foram aplicados os juros de mora e a multa qualificada de 150%.

Para descrever os fatos que antecederam o recurso voluntário, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 12-30.162, às fls. 405 a 411:

Houve lançamento de IRPJ em face de:

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE DESPESAS. Por não ter o interessado comprovado que dispêndios levados a resultado a título de despesas operacionais corresponderam a serviços efetivamente recebidos, conforme fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal.

Houve lançamento de CSLL em face dos mesmos fatos.

Houve lançamento de IRRF em face de:

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / PAGAMENTOS SEM CAUSA. Por não ter o interessado comprovado que pagamentos efetuados à empresa Resultante Ltda. corresponderam a serviços efetivamente recebidos, conforme fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal.

No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização descreve as diligências realizadas, que demonstraram: a inexistência de fato da empresa Resultante Ltda.; que os serviços não foram e nem poderiam ter sido prestados; que houve simulação de negócios jurídicos, o que implicou na aplicação de penalidade qualificada.

O enquadramento legal se encontra nos Autos de Infração.

Conforme despacho à fl. 212, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 10707.000960/2009-12).

O interessado apresentou, em 23/12/2009, a impugnação de fls. 225/255. Em sua defesa, alega, em síntese, que:

- da inexistência de provas tendentes a descaracterizar as despesas havidas como operacionais: a fiscalização desconsiderou as provas apresentadas (notas fiscais e pagamentos) para fundamentar a autuação em ilações – não há prova de que os serviços não tenham sido prestados;

- da limitação da aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN: o dispositivo ainda carece de lei ordinária para regular seus efeitos;

- da multa qualificada: o dolo não pode ser presumido e não há prova de que houve intenção de fraudar o Fisco;

- da improcedência do auto: os contratos de locação e recibos de aluguel comprovam que a empresa Resultante tem sede no município de Poá/SP; a prestação de atividade intelectual independe da localização do prestador de serviços e da contratação de empregados e nem sempre se materializa em documentos; a prova da prestação do serviço é feita por meio de contrato (que anexa), notas fiscais, pagamentos e registro contábil; não há dispositivo legal que vede a duas ou mais empresas que possuam os mesmos sócios de firmar contratos entre si; não poderia ser atribuída responsabilidade a sócios da Resultante; as notas fiscais e os comprovantes de pagamento fazem prova a seu favor, sendo do Fisco o ônus de provar a inveracidade dos fatos contabilizados, e o sigilo impede a elaboração de qualquer outro documento.

Como mencionado, a DRJ Rio de Janeiro/RJ I considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o Auto de Infração lavrado por autoridade competente e em consonância com o que preceitua a legislação.

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos/despesas requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações. Os documentos emitidos por empresa inexistente de fato não produzem efeitos tributários.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA.

Sujeita-se à incidência do imposto exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado, assim como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA DE OFÍCIO.

Mantém-se a multa de 150%, se não elididos os fatos que lhe deram causa.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 01/06/2010, a Contribuinte apresentou em 01/07/2010 o recurso voluntário de fls. 420 a 446, desenvolvendo os argumentos abaixo.

PRELIMINARMENTE.

DA LIMITAÇÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 DO CTN.

- a decisão recorrida não avaliou as questões preliminares, mormente as que implicam na nulidade do lançamento, trazidas na impugnação. A decisão simplesmente aventou que o Auto atendia aos requisitos formais impostos por lei e que não teria ocorrido “nenhuma irregularidade, incorreção ou omissão” que importasse na nulidade do Auto;

- a Recorrente jamais questionou o dever da Fiscalização de solicitar documentos, tanto que durante o processo fiscalizatório ela apresentou todos os documentos que lhe foram solicitados, sempre se mostrando diligente com as demandas dos auditores fiscais;

- a aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN nada tem a ver com a apropriada solicitação de documentos pelo Fisco, mas sim com a desconsideração dos documentos apresentados pela fiscalizada, ora Recorrente;

- as notas fiscais e contratos de prestação de serviços apresentados pela Contribuinte durante a ação fiscal (e novamente na sua pega impugnatória) foram descartados porque, segundo a Fiscalização, não houve relação jurídica de fato, ante a suposta inexistência da empresa que teria prestado os serviços, a Resultante;

- em suma, o Auto de Infração presumiu que a empresa Resultante seria inexistente de fato para daí presumir que os serviços por ela prestados não ocorreram, desconsiderando, portanto, as notas fiscais e contratos trazidos pela Recorrente como provas da efetividade da prestação dos serviços contratados;

- para desconsiderar uma relação jurídica, o Fisco se valeu, necessariamente, do parágrafo único do art. 116 do CTN. Se não este, qual seria o dispositivo legal que autorizaria tal medida?

- é imperioso frisar que em momento algum o Termo de Verificação Fiscal faz alusão a qualquer dispositivo legal para desconsiderar os documentos apresentados como prova dos serviços prestados pela empresa Resultante, cerceando, inclusive, a defesa da Contribuinte. Logo, coube à Recorrente, quando de sua impugnação, deduzir que a Fiscalização havia utilizado o parágrafo único do art. 116 do CTN;

- por outro lado, como observado no parágrafo único do artigo supracitado, o Fisco somente poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos quando observados os procedimentos a serem definidos em lei ordinária, o que inexistia até o presente momento;

- logo, até que o Poder Executivo promova legislação ordinária nesse sentido, resta o Fisco impedido de aplicar a desconsideração de negócios ou atos jurídicos contida no parágrafo único do art. 116, sob pena de violação do princípio da estrita legalidade;

- ainda que a Fiscalização se deparasse com uma hipótese de simulação (que não é o caso), não poderia simplesmente desconsiderar os atos e negócios jurídicos praticados pelos Contribuintes, ante a falta de dispositivos legais que permitam esse mecanismo, portanto, tal verificação restaria exclusivamente ao Poder Judiciário;

- não restando provada a prática de qualquer ato ilícito pela Recorrente na fase administrativa e ainda sopesando a impossibilidade legal para aplicação da desconsideração dos atos e negócios jurídicos contida no parágrafo único do art. 116 do CTN, a autuação lastreada na desconsideração das atividades entre a Recorrente e a empresa Resultante é nula.

DA MULTA QUALIFICADA.

- ao contrário do errôneo entendimento da relatora *a quo*, em momento algum a Fiscalização comprovou a conduta dolosa da Recorrente, mas tão somente baseou-se na presunção de que a empresa Resultante Ltda. inexistia e que, portanto, os serviços prestados por ela não teriam acontecido;

- o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se firmou no sentido de que para a exasperação da multa o dolo deve necessariamente ser provado.

NO MÉRITO.

DA IMPROCEDÊNCIA DO AUTO.

- as despesas da Recorrente questionadas pela Fiscalização foram aquelas oriundas da prestação de serviços de assessoria de gestão e marketing realizados pela empresa Resultante Ltda;

- as despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real são aquelas que se encaixam no disposto no art. 299 do RIR/99;

- as despesas operacionais dedutíveis são aquelas necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora de receitas;

- é inegável que os serviços prestados, por sua natureza, são inerentes à atividade da empresa, preenchendo todos os requisitos de usualidade e normalidade e, ainda, confirmados os pagamentos realizados, posto que sobre eles o Auto exige o IRRF à alíquota de 35%;

- no entendimento do Auto de Infração, a Resultante não existiria de fato porque não teria sede, não possuía contratos de trabalho com vínculo direto ou terceirizado

(empregados), nem tinha gastos com material de escritório, material de consumo e material de limpeza. Logo, os serviços contratados e pagos à Resultante pela ora Recorrente não teriam sido (supostamente) efetivamente prestados! É nisso, por fim, que se sustenta o Auto;

- ocorre que a Recorrente apresentou diversos documentos que a Fiscalização descartou, mas que são de extrema importância a fim de demonstrar a efetividade dos serviços prestados pela Resultante;

- os serviços prestados pela Resultante consistiam na assessoria de gestão e marketing sendo certo que eram prestados unicamente por seus dois sócios. Nesse sentido, os trabalhos desenvolvidos pela Resultante resumiam-se numa assessoria direta e personalíssima, ou seja, serviços de cunho intelectual;

- considerando que a Recorrente é uma grande rede varejista, suas estratégias de vendas e campanhas de marketing operam pelo mais severo sigilo, o que, por vezes impede a produção de documentos externos acerca desses serviços. As prestações de serviço intelectual nem sempre se materializam em documentos, pois muitas vezes as consultas são prestadas informalmente;

- evidentemente que para as atividades de natureza imaterial a prova da efetividade da prestação do serviço se perfaz de modo indireto, bastando para tanto a apresentação de contratos, notas fiscais, comprovantes de pagamento e/ou o registro contábil desses dispêndios;

- outro fato não verificado na decisão é que a Resultante prestava serviços a várias outras empresas, conforme documentos apresentados na impugnação. Logo, como poderia a Resultante não existir se prestava serviços a diversas outras empresas, mantendo em ordem toda sua escrituração contábil?

- cumpre ressaltar que todos os serviços prestados aos diversos clientes da Resultante Ltda eram devidamente contabilizados e tributados. Fato este que a Fiscalização sequer mencionou!

- frise-se que o presente caso não versa sobre nenhuma hipótese de presunção legal; logo, o dever de apurar os fatos e levantar provas é exclusivo do Fisco, não sendo cabível o lançamento calcado em mera suposição de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;

- no que se refere à efetividade das despesas, elas estão comprovadas pelas notas fiscais, pelos comprovantes de pagamentos realizados e documentos contábeis, que foram apresentadas à Fiscalização. Isso sim comprova a efetividade da prestação de serviços. Dizer o oposto, sem provar, traduz-se na presunção simples que foi levada a peso de prova no Auto de Infração;

- a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já firmou o entendimento de que quando o serviço prestado é intelectual, ou seja, imaterial, a devida escrituração contábil e as notas fiscais fazem prova a favor do Contribuinte para comprovação da efetividade das despesas deduzidas (Antiga 1ª Câmara do 1º CC - Acórdão nº 101-96152, julgado em 23.05.2007);

- à época da prestação de serviços, a Resultante manteve sua atividade integrada com a equipe da Recorrente gerando uma consultoria personalíssima e confidencial,

vez que orientava as estratégias de atuação no mercado de varejo e as campanhas de marketing. Esse trabalho era tão efetivo e constante que as campanhas de marketing do grupo CASA & VÍDEO (nome fantasia da ora Recorrente) são amplamente conhecidas do público geral, principalmente no Estado do Rio de Janeiro;

- o art. 8º do Decreto-lei n.º 486, de 03.03.1969, que trata das formalidades da escrituração mercantil, prevê expressamente que a contabilidade em ordem faz prova a favor da empresa;

- no mesmo sentido são os §§ 1º a 3º do art. 9º do DL n.º 1.598, de 26.12.1977;

- a contabilização regular das despesas incorridas pelo Contribuinte, calcada em contratos e/ou documentos comerciais e fiscais hábeis, faz prova a seu favor, sendo exclusivamente do Fisco o ônus de provar a inveracidade dos fatos contabilizados (§ 2º do art. 9º do DL n.º 1.598/77);

- de resto, o § 1º do art. 845 do RIR/99 é por demais claro: “os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão”;

- da Contribuinte não pode ser exigida nenhuma prova adicional, salvo se a lei impusesse forma especial de comprovação da despesa, o que não ocorre; ao contrário, o § 2º do art. 9º do DL n.º 1.598/77 diz expressamente que compete ao Fisco provar a inveracidade dos fatos contabilizados;

- a jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que qualquer meio lícito de prova, que constitua vigoroso indício da efetividade do serviço, torna descabida a glosa da despesa. Nesse sentido é o Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF nº 01-0.900, de 29.06.1989 (Revista da CSRF vol. 1.2-28, junho de 1992, p. 7857 a 7878);

- resta demonstrado que a Recorrente apresentou todas as provas ao seu alcance para demonstrar a efetividade dos serviços prestados pela Resultante e, de outro lado, que a Fiscalização se manteve inerte, transferindo o ônus probatório integralmente;

- além de não provar os fatos por ela alegados, a Fiscalização ainda faz ilações de que a Recorrente teria se valido de supostas interligações societárias com a Resultante para firmar os ditos contratos de prestação de serviços;

- nos termos do Auto, os sócios da Resultante Ltda. - Srs. Attilio Milone e Luigi Fernando Milone - seriam os mentores da suposta simulação que “agiram dolosamente com infração à lei e aos contratos sociais”;

- o Termo alega que como os Srs. Attilio Milone e Luigi Fernando Milone seriam sócios/administradores da Resultante e, também, administradores da Recorrente. Que ambos possuíam poder de decisão para contratar, e dessa forma, teriam elaborado todo um esquema de simulação tributária valendo-se para tanto das suas posições de direção nas duas empresas;

- contudo, essa informação apresentada no Termo de Verificação Fiscal fato não condiz com a verdade!

- a Fiscalização cometeu erro crasso ao alegar que os Srs. Luigi Fernando Milone e Attilio Milone eram administradores da Recorrente, pois isso não condiz com a verdade!

- da análise das alterações do contrato social da Recorrente (também já acostados aos autos em sede impugnatória) alusivas aos fatos geradores abrangidos pelo AUTO, verifica-se que os Srs. Luigi Fernando Milone e Attilio Milone não pertenciam ao quadro societário da Recorrente, e assim jamais poderiam ter poderes administrativos para contratar, como alega a Fiscalização;

- contudo, a Fiscalização sequer verificou os contratos sociais antes de fazer alegações falaciosas que motivaram o lançamento e, para extrema surpresa da Recorrente, a decisão de primeira instância nem ao menos mencionou tamanho disparate alertado claramente na impugnação!

- ademais, vale esclarecer que (mesmo que tal fato fosse verdade) não há nenhum dispositivo legal que vede a duas ou mais empresas que possuam os mesmos sócios e/ou administradores de firmar contratos de prestação de serviços entre si. O que existe, neste caso, sob o ponto de vista estritamente tributário, é a necessidade de verificação de uma base de cálculo determinada, conforme as regras atinentes à Distribuição Disfarçada de Lucros (“DDL”), o que jamais fora suscitado no Auto;

- caso prevalecesse no Direito brasileiro o entendimento adotado pela Fiscalização, todas as relações jurídicas que envolvessem contratos de empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico teriam caráter duvidoso. Ainda, se houvesse uma “trama”, como quis fazer crer a Fiscalização, porque então a Resultante teria prestado serviços de mesma natureza a tantos outros clientes?

- o Auto de Infração ainda imputa responsabilidade tributária pessoal a ambos os sócios da Resultante;

- vale lembrar que o Auto foi lavrado para cobrança de IRPJ, IRRF e reflexos de CSSL incidentes sobre supostos fatos geradores imputados à Recorrente e não à Resultante! Logo, como seria possível atribuir responsabilidade pessoal tributária, nos termos do inciso III do art. 135 do CTN, aos sócios da Resultante por tributos supostamente devidos pela Recorrente? Novamente resta insofismável o completo despreparo do Auto, que transferiu a responsabilidade dos tributos ora exigidos a pessoas físicas que sequer têm ligação societária com a Recorrente;

- o Termo cita como se fosse fato comprovado que ambos os sócios da Resultante seriam também administradores da Recorrente à época da contratação dos serviços - o que já se viu que não é verdade;

- à época dos fatos geradores, os Srs. Attilio Milone e Luigi Fernando Milone jamais assumiram qualquer cargo administrativo na Recorrente, sendo completamente inverossímeis as alegações apresentadas como provas no Termo;

- assim, cai por terra toda a fábula construída pela Fiscalização de que haveria uma “trama” entre a Recorrente e a empresa Resultante, de maneira que os sócios dessa última seriam os responsáveis pela contratação dos serviços com o intuito de praticar atos delituosos;

Processo nº 10707.000959/2009-98
Acórdão n.º **1802-01.098**

S1-TE02
Fl. 460

- “o lançamento de ofício há de ser celebrado de maneira precisa e indubitosa, de modo a assegurar que os fatos que o ensejaram constituem, efetivamente, infração à legislação tributária. Se houver dúvida quanto à correta identificação das circunstâncias e da qualificação dos fatos, impõe-se a solução mais favorável ao sujeito passivo, consoante estabelece o inciso II do artigo 112 do CTN” (Antiga 3ª Câmara do 1º C.C. - Acórdão 103-20341 de 13.07.2000 / Recurso Voluntário Provido / D.O.U. de 27.09.2000);

- considerando todos os argumentos fáticos e jurídicos supra, resta demonstrada a improcedência dos lançamentos de IRPJ e CSSL e, conseqüentemente, o lançamento de IRRF com base em pagamentos sem causa, razões pelas quais Auto de Infração deve ser cancelado.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o litígio submetido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF decorre de lançamento de IRPJ e CSLL, por glosa de despesas operacionais não comprovadas.

A não comprovação de que os pagamentos efetuados pela Mobilitá à empresa Resultante Ltda. corresponderam efetivamente a serviços prestados/recebidos também ensejou a exigência do IR exclusivo na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

Foi aplicada a multa de 150%, imputando-se ainda responsabilidade pessoal pelo crédito tributário a Attilio Milone e Luigi Fernando Milone, que, segundo a Fiscalização, deteriam o comando na administração das duas empresas envolvidas.

Embora estas pessoas físicas tenham sido cientificadas do lançamento, conforme AR de fls. 217 e 218, tanto a impugnação quanto o recurso voluntário foram apresentados apenas pela pessoa jurídica autuada na condição de Contribuinte (Mobilitá), que abordou a matéria relativamente à sujeição passiva solidária.

As operações que ensejaram a autuação ocorreram entre o primeiro trimestre de 2004 e o segundo trimestre de 2006, nos seguintes montantes:

<i>Nº Nota Fiscal</i>	<i>Data de Emissão</i>	<i>Valor da Nota</i>
97	30/1/2004	6.000,00
98	27/2/2004	6.000,00
99	31/3/2004	6.000,00
1º Trimestre de 2004		18.000,00
103	30/4/2004	15.000,00
105	31/5/2004	15.000,00
109	30/6/2004	15.000,00
2º Trimestre de 2004		45.000,00
113	30/7/2004	15.000,00
116	31/8/2004	15.000,00
119	30/9/2004	15.000,00
3º Trimestre de 2004		45.000,00
121	29/10/2004	15.000,00
124	30/11/2004	15.000,00
128	29/12/2004	15.000,00

4º Trimestre de 2004		45.000,00
133	31/1/2005	15.000,00
135	28/2/2005	15.000,00
137	31/3/2005	15.000,00
1º Trimestre de 2005		45.000,00
138	29/4/2005	16.668,00
139	31/5/2005	16.668,00
140	30/6/2005	16.668,00
2º Trimestre de 2005		50.004,00
141	29/7/2005	16.668,00
142	30/8/2005	16.668,00
143	30/9/2005	16.668,00
3º Trimestre de 2005		50.004,00
144	31/10/2005	16.668,00
145	30/11/2005	16.668,00
146	30/12/2005	16.668,00
4º Trimestre de 2005		50.004,00
148	30/1/2006	16.668,00
149	24/2/2006	16.668,00
151	31/3/2006	16.668,00
1º Trimestre de 2006		50.004,00
153	28/4/2006	16.668,00
155	29/5/2006	16.668,00
157	28/6/2006	16.668,00
2º Trimestre de 2006		50.004,00

Nos períodos acima, a Recorrente apurou os seguintes valores a título de Lucro Real, conforme as DIPJ entregues à Receita Federal (fls. 166 a 185):

Período de Apuração	Lucro Real
1º trimestre 2004	525.783,75
2º trimestre 2004	808.809,84
3º trimestre 2004	813.751,41
4º trimestre 2004	1.023.232,49
1º trimestre 2005	873.505,31
2º trimestre 2005	537.083,79
3º trimestre 2005	747.957,36
4º trimestre 2005	1.969.113,04
1º trimestre 2006	990.088,38
2º trimestre 2006	1.058.170,80

PRELIMINAR

Preliminarmente, a Contribuinte alega nulidade do lançamento, afirmando que a Fiscalização não poderia desconsiderar a relação jurídica entre as empresas; que a desconsideração de atos ou negócios jurídicos só será possível quando observados os procedimentos a serem definidos em lei ordinária para a regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN; que ainda que a Fiscalização se deparasse com uma hipótese de simulação (o que não ocorreu), não poderia simplesmente desconsiderar os atos e negócios jurídicos praticados pelos Contribuintes, ante a falta de dispositivos legais que permitam esse mecanismo; e que tal medida caberia exclusivamente ao Poder Judiciário.

Não entendo seja correta essa interpretação.

Conforme registrou a Delegacia de Julgamento:

Diante do fato de a empresa Resultante Ltda., emissora das notas fiscais, tratar-se de empresa inexistente de fato, as Notas Fiscais apresentadas pelo interessado, ainda que embasadas em contrato, não são documentos hábeis e idôneos para a comprovação das despesas escrituradas. Neste caso, o procedimento da fiscalização de exigir a prova da prestação dos serviços para considerar comprovadas as despesas é correto, não se tratando de aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN. (grifei)

Igualmente, em casos como o presente, tenho como desnecessária a aplicação da chamada norma geral antielisiva contida no parágrafo único do art. 116 do CTN, e também de seus conceitos correlatos, como o da falta de propósito negocial, abuso de forma, etc., os quais estão relacionados com os diversos tipos de planejamento fiscal.

Isto porque o que está em discussão neste processo é a própria existência dos alegados serviços, e não os efeitos tributários de um negócio indireto, praticado com abuso de forma, ou algo semelhante.

Havendo elementos que apontem para a inocorrência de operações contabilizadas pela Contribuinte, pode e deve a Fiscalização da Receita Federal apurar a verdade dos fatos, independentemente de qualquer referência ao parágrafo único do art. 116 do CTN.

A matéria sob litígio é a glosa de despesas não comprovadas, que também configurou a realização de pagamento sem causa, e nada tem a ver com as hipóteses de planejamento fiscal.

O que importa é saber se os serviços foram efetivamente prestados ou não, e isso já configura matéria de mérito, que passamos a examinar a seguir.

Nestes termos, rejeito a preliminar.

MÉRITO

As conclusões do trabalho fiscal estão amparadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 02 a 45 do Anexo I, que resultou dos trabalhos de diligência realizados no

município de Poá/SP, onde deveria funcionar a empresa Recorrente Ltda., que emitiu as notas fiscais glosadas pela Fiscalização.

Este termo de diligência é bastante longo e minucioso. É oportuno transcrevê-lo, pelo menos em parte:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento ao disposto no mandado de procedimento fiscal no 0719000-2009-02943-0, realizamos a diligência fiscal em face da empresa acima qualificada, de ora em diante denominada simplesmente "fiscalizada", cujo quadro societário é atualmente composto por Luigi Fernando Milone, italiano, portador do CPF nº 509.313.187-34, e Atilio Milone, brasileiro, inscrito no CPF sob o nº 599.811.647-04, cabendo, segundo consta nos atos constitutivos, a ambos a condição de sócio administrador, sendo apurado o que abaixo passamos a expor.

I. DOS FATOS

A diligência ora epigrafada teve por escopo cientificar a fiscalizada e seus sócios do competente Termo de Intimação Fiscal Inicial onde solicitamos informações e documentos destinados a subsidiar procedimento movido em face da empresa Mobilitá Comércio Industria e Representações LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 32.121.766/0001-10.

No aludido local, constatamos a existência de apenas um galpão abandonado, não se prestando à condução de nenhuma atividade empresarial no estado em que se encontrava no momento. Conforme ilustram as fotografias anexas ao referido termo, a própria natureza da construção não permite a subdivisão em blocos nem em salas. Tal constatação foi corroborada pela declaração firmada em 07/07/2009, pelo Sr. José Paulo Teixeira, Diretor do Departamento de Fiscalização da Secretaria Municipal de Fazenda de Poá, juntada nos autos.

Conhecemos ainda da 2ª via do expediente da lavra do 32º Batalhão de Polícia Militar de São Paulo nº 086/230/09, datado de 05/06/2009, firmado pelo Sr. Wilson Roberto Moreira, subtenente daquela corporação, no qual a Prefeitura de Poá é informada de que o citado galpão encontra-se abandonado e, por via de consequência, abriga delinquentes e usuários de entorpecentes. O mesmo ofício solicita que a Secretaria Municipal de Obras, ou dê um destino ao imóvel, ou providencie seu fechamento com portões e colocação de vigilante no local.

(...)

Há de destacar neste diapasão, complementando as informações inseridas naquele termo, com base nos fatos trazidos a lume e de acordo com a Lei Municipal no 2.614/97, que o município de Poá, com objetivo de angariar empresas, de fomentar a atividade econômica local, aumentar a arrecadação, dentre outros, instituiu, para fins de apuração e recolhimento do

Imposto sobre Serviços (ISS), a alíquota de 0,25% sobre o prego total dos serviços prestados.

Vale ressaltar a guerra fiscal acirrada e travada há anos por alguns municípios do Estado de São Paulo, especialmente aqueles limítrofes com a capital paulista. Tal benefício, se podemos assim qualificar a medida, motivou ações e protestos da prefeitura da capital, que se sentiu lesada pelas empresas de serviços que se instalaram em municípios vizinhos, mas continuaram atuando na capital. Essas empresas queriam (e ainda querem) apenas pagar menos Imposto sobre Serviços (ISS). Além das empresas enquadradas nesta situação, existem ainda, em número igualmente relevante, empresas de fachada, inexistentes de fato, que envolvidas em esquálidos esquemas de evasão fiscal, aproveitaram-se da situação para estabelecer sede nestes municípios.

(...)

Para melhor ilustrar a situação dos municípios que se enquadravam nestas condições, a Prefeitura de São Paulo encaminhou ao Ministério Público em 2005, um ofício revelando algumas distorções encontradas. Um dos exemplos mais gritantes foi registrado no município de Santana de Parnaíba, situado a cerca de 45 quilômetros da capital, onde uma única casa simples abrigava cerca de 706 empresas prestadoras de serviços, relatava o expediente ao MP. A alíquota praticada por esse município era de 0,75% e, a exemplo de Poá, a cidade também teve de se enquadrar às exigências constitucionais. No entanto, somente em 2007, com a publicação da Lei Municipal 3.269/2007, revogou a irrisória alíquota de 0,25%.

(...)

Após breve relato introdutório acerca do tema, o que serviu para demonstrar a gravidade dos fatos e sobejamente para uma melhor inteligência do que apuramos neste procedimento, especialmente no que tange à conduta delitiva de empresários em se favorecerem dos incentivos fiscais, senão inidôneos, pelo menos desiguais, o que impingiu ao Erário desastrosos prejuízos, passamos a expor os fatos que se subsumem ao fictício domicílio da fiscalizada e, em tese, os indícios de fraude perpetrada por seus sócios.

Primeiramente, vale registrar que os domicílios dos sócios da fiscalizada, Atilio Milone e Luigi Milone, situam-se nesta ordem, na Av. Atlântica, 1558, 601, Copacabana, Rio de Janeiro, RJ, cep 22021-001, e Av Atlântica, 1558,601, cep 22020-001, Copacabana, Rio de Janeiro, RJ, distante mais de 450 quilômetros da cidade Poá. Embora a sede da empresa se submeta a um juízo de conveniência e oportunidade dos sócios, o que se dá normalmente a partir de estudos estratégicos empresariais que tenham por objetivo a dinamização das operações e dos lucros, neste caso, não se mostra razoável a escolha de uma pequena cidade tão distante, para a instalação

de uma empresa prestadora de serviços a outras empresas, em sua integralidade, com sedes no Rio de Janeiro.

(...)

Vale consignar que a fiscalizada, conforme assentamentos constantes nos sistemas informatizados deste Fisco Federal, não manteve no seu rol de clientes e no período sob análise, nenhuma empresa (matriz ou filial), ou mesmo pessoa física domiciliada em São Paulo, em Poá ou nas redondezas, o que se atesta, a título exemplificativo, nas declarações de retenção de imposto de renda retido na fonte (dirf). Figuraram como clientes notadamente as empresas Mobilitá Comércio Indústria e Representações Ltda. e Supermercado Zona Sul S/A, com os seguintes valores transacionados:

(...)

Em resposta à inicial do procedimento, a fiscalizada, representada por um de seus sócios, Luigi Milone, apresentou seus atos constitutivos e alterações. Informou ainda da impossibilidade de apresentação dos demais documentos contábeis, fiscais e financeiros, os quais, segundo alegou, foram apreendidos na operação denominada “Negócio da China”, após deferimento, por parte do juízo federal competente, da busca e apreensão em diversos estabelecimentos vinculados à dita operação. Solicitou ainda dilação de prazo para atendimento do requerido pela fiscalização. Diante da sobredita petição, concedemos a prorrogação do prazo em dez dias corridos, a contar da presente data, embora na petição não houvesse menção a prazo.

Neste mister, visando a aferir a validade das alegações suscitadas pelo sócio Luigi, procedemos na análise dos autos de arrecadação e apreensão lavrados pela autoridade policial, os quais nos foram fornecidos em meio digitalizado. Nos aludidos documentos, não observamos qualquer menção aos documentos em epígrafe. Em outros termos, depreende-se que a autoridade policial não procedeu à retenção dos documentos da fiscalizada, o que contrasta com as alegações do sócio Luigi Milone.

(...)

Em 11/08/2009, a fiscalizada, desta feita representada por seu advogado, Dr. Marcelo de Assis Guerra, inscrito na OAB/RJ sob o nº 62.514, complementou a resposta apresentada anteriormente, que teve também o condão de retificar as alegações antes trazidas ao escólio, apresentando os seguintes livros e documentos, sic:

- Contratos de sublocação com a empresa EM Man Planejamento Empresarial e Assessoria Contábil, referente ao período de 1999 a 2000;*

- *Dirf do ano de 2004, observando que a empresa não realizou serviços de retenção na fonte durante os anos de 2003, 2005, 2006 e 2007;*
- *Livro Razão original concernente ao período de 2004 a 2008;*
- *Livro original de registro de recebimento de impressos fiscais e termo de ocorrência;*
- *Livro Diário original referente aos anos de 2006, 2007 e 2008; e por fim, os livros originais e Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados e Serviços Tomados de Terceiros dos anos de 2007 e 2008.*

$$(\dots)$$

Em 31/07/2009, intimamos a pessoa jurídica denominada Associação Atlética Poaense, inscrita no CNPJ sob o nº 55.022.941/0001- 18, proprietária do imóvel cadastrado como matriz da fiscalizada a, no prazo de cinco dias úteis, apresentar o seguinte:

- *Informar se mantém ou manteve contrato de locação celebrado com a empresa Resultante LTDA, CNPJ nº 02.530.396/0001-04, cujo objeto se refere ao imóvel localizado na AV. PRES. ARTUR DA C. e. SILVA, 333, BLOCO B. SALA 31, CENTRO, POÁ, SP, atualmente Avenida Prefeito Jorge Francisco Correa Allen, nº 333, galpão abandonado em processo de desapropriação pela Prefeitura de Poá;*
- *Caso tenha sido firmado o contrato supra, informar detalhadamente a qualificação da parte, os pagamentos efetuados pela locação, assim como a efetividade dos pagamentos (v.g, se em cheque, identificar o número do documento, se em dinheiro, identificar o depósito na conta da intimada);*
- *Cópia do Livro Caixa onde foram escriturados os pagamentos referentes ao contrato em epígrafe.*

Há que se destacar ainda, neste interregno, a interposição dos documentos trazidos pelo sócio da fiscalizada, especialmente no que tange aos instrumentos contratuais de sublocação, figurando como objeto o imóvel em tela, e como outra parte, na condição de sublocadora, a empresa En-Man Planejamento Empresarial e Contábil LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 67.139.618/0001-08.

Em atendimento àquele requerimento, a Associação Atlética Poaense informou o seguinte, sic:

“De conformidade com as intimações datadas de 29.07.2009 e 18.08.2009, com o mesmo número do MPF, após pesquisas realizadas nos nossos arquivos, não localizamos nenhum contrato de locação firmado com o contribuinte RESULTANTE LTDA, CNPJ 02.530.396/0001-04. Quanto à empresa EM-MAN PLANEJAMENTO EMPRESARIAL E ASSESSORIA LTDA, CNPJ 67.139.618/0001-08, temos a informar que esta associação

firmou contrato de locação comercial com a referida empresa no ano de 01.09.96, com término em 31.09.99, permitidas sublocações conforme a cláusula 25ª da cópia do contrato juntado, no entanto tacitamente, o contrato foi prorrogado por tempo indeterminado, perdurando até o dia 02.01.2004, data do último pagamento do aluguel no valor de R\$ 1.123,77 (um mil cento e vinte e três reais e setenta centavos). Esclarece que no período de 1996 a 2000, embora o contrato tenha sido firmado com a empresa EM MAN PLANEJAMENTO EMPRESARIAL E CONTABIL, os registros no livro caixa eram lançados com a nomenclatura Consulters e após o ano de 2000 eram lançados no livro caixa como aluguel cartas [...]”.

Nunca é demais lembrar que, consoante a constatação in loco, o imóvel em questão, um galpão abandonado, não se divide em compartimentos ou salas específicas, o que, por si só, torna impossível o objeto da sublocação, haja vista ser este uma suposta sala pertencente ao imóvel.

Embora já suficientemente elucidada a questão, haja vista a efetiva constatação da impossibilidade do objeto, intimamos a sublocadora a apresentar esclarecimento sobre o negócio supostamente levado a efeito. Aludida pessoa jurídica, intimada por via postal no domicílio eleito junto a este Fisco, qual seja, Rua Jamil Cury, nº 63, bloco A, sala 09, não foi localizada, retornando a correspondência com aviso do agente postal com a informação “mudou-se”.

(...)

III. DO MÉRITO

III.1 Da Inexistência de Fato da Fiscalizada e de sua Sede

Inicialmente, conforme demonstração contida na descrição dos fatos, constatamos a inexistência de fato da fiscalizada, a partir de diligência no local indicado como seu domicílio. Constatamos ainda a ausência total de vínculos de empregados, a total ausência de ativos que pudesse consubstanciar não só a suposta atividade econômica registrada nos atos da fiscalizada, como qualquer outra espécie, especialmente a natureza de prestadora de serviços à longa distância a clientes sediados em outras localidades distintas. Vale notar que a fiscalizada, conforme informações acostadas na base de dados deste Fisco, figurou como prestadora de serviços em supostas operações contratadas por empresas sediadas no Rio de Janeiro (v. informações das Dirf já citadas acima).

Neste sentido, a doutrina tem pacificamente aplicado a denominação de sociedades fictícias. Nela existem vários sócios, mas a pessoa jurídica é apenas no papel, não materializa nenhum empreendimento ou fim econômico lícito, não possui empregados, imobilizado ou quaisquer outros ativos que possam aduzir uma atividade mercantil e, precipuamente, massa trabalhadora.

(...)

Reportando-nos à sede da fiscalizada, vê-se que, com base nos fatos ora colimados, no local indicado jamais houve o seu funcionamento de fato, tanto pela impossibilidade do imóvel, haja vista o deplorável estado de conservação e ausência de subdivisões, como salas (a fiscalizada declarou domicílio na sala 338), como pelo fato de o seu proprietário, Associação Atlética Poense, reconhecer categoricamente não tê-lo locado diretamente para a mesma. Embora tenha sido apresentado contrato de sublocação, o mesmo não se perfaz em prova material da situação de fato do domicílio naquele endereço, haja vista a impossibilidade do objeto, qual seja, a locação da sala 338, pois, conforme já descortinado neste relatório, inexistirá quicá possibilidade de divisão do imóvel em salas ou compartimentos específicos.

(...)

Compulsando os sistemas informatizados, notadamente o cadastro de informações sociais da Previdência Social (CNIS), do período compreendido entre 06/2003 a 13/2007, conforme extrato do referido sistema (fls. /), não há nenhum vínculo direto ou indireto (terceirizados) de empregados com a fiscalizada, muito menos valores a recolher ou recolhidos a título de contribuições previdenciárias. A fiscalizada, neste interregno, não manteve sequer um empregado regularmente cadastrado em sua folha de pagamentos (empregado, contribuinte individual, autônomos ou outros de qualquer espécie). Por isso, há que se destacar a inviabilidade fática de uma empresa prestadora de serviços sem empregados.

No que toca aos ativos da fiscalizada, vale destacar que, compulsando a base de dados deste Fisco Federal, no período sob análise, esta manteve (e ainda mantém) a propriedade somente de um veículo da marca Volkswagen, modelo Gol 16V Power, na cor vermelha, placa DBX 9062, ano 2002. Somente com este ativo, não há como conceber a efetiva prestação de serviços, nos termos que ensejaram os relevantes valores pagos pelos clientes, especialmente considerando a distância geográfica e as peculiaridades já expostas na presente peça.

Com base nos atos constitutivos e alterações posteriores, a fiscalizada declarou como objeto social “a participação em outras sociedades, pesquisas de prospecção de mercado, prestação de serviços e tarefas com objetivo de administrar, reorganizar e gerir profissionalmente outras sociedades através de uma equipe de gestão especialmente especializada”. Tal objeto colide frontalmente com os elementos conhecidos no procedimento, quais sejam: a fiscalizada não tem participação em nenhuma outra sociedade, qualquer que seja a natureza jurídica; não tem ativos que possam inferir a prestação de serviços (conforme já relatado, no galpão abandonado, mesmo se ali fosse sua matriz, não se encontrou sequer uma simples cadeira, quicá uma estrutura típica de prestadora de serviços);

nunca administrou e nem geriu qualquer empresa; Considerando ainda a completa ausência de empregados, independente da qualificação profissional (mão-de-obra não qualificada, empregado administrativo, especialistas, mestres, doutores ou pessoas de reconhecida competência no ramo empresarial), não há como considerar que a fiscalizada mantinha equipe de gestão especializada.

(...)

Para ressaltar a clareza deste termo de verificação fiscal e refutar a mínima possibilidade de os serviços terem sido prestados pela fiscalizada, sociedade sem empregados e/ou equipe especializada, sem sede, sem ativos, salvo um único veículo, observamos o que se segue, a título de exemplo, em relação ao ano-calendário de 2005, ressaltando a repetição dos mesmos fatos nos anos-Calendário de 2004, 2006, 2007 e 2008:

A um, conforme já abordado, houve somente a prestação de serviços especialmente para as pessoas jurídicas Mobilitá e Supermercado Zona Sul, conforme informações extraídas de sua própria escrita fiscal, e das informações contidas na base de dados RFB.

A dois, considerando sua natureza jurídica, enquadrada como prestadora de serviços, não se verifica a apropriação de despesas que possam consubstanciar a materialidade de tal ofício. Todas as contas de despesas abaixo arroladas encontram-se escrituradas nos livros Diário e Razão apresentados pela fiscalizada, desprovidas de quaisquer lançamentos (valores zerados!!!) .

(...)

Ainda com relação às rubricas acima, não obstante a previsão contratual na suposta sublocação, acerca da obrigação da sublocatária em adimplir com os gravames tributários reais (IPTU, por exemplo), assim como o pagamento pelos serviços públicos prestados (luz, água, iluminação pública, dentre outros), observamos que a fiscalizada, não cumprindo com aquela cláusula contratual, não realizou tais pagamentos, o que não implicou, por parte da sublocadora, nenhuma tentativa de rescisão ou distrato. Registre-se ainda que, após consulta ao sítio da Justiça Estadual daquele Estado (<http://www.tj.sp.gov.br>), não há nenhum registro de qualquer ação movida pela sublocadora acerca de eventuais ressarcimentos em decorrência de danos materiais, ou mesmo de despejo em relação à fiscalizada, em função do descumprimento das obrigações em comento.

(...)

III.2 Da Ausência de Efetividade dos Serviços Prestados ao Supermercado Zona Sul

No que respeita à comprovação da efetividade dos serviços prestados pela fiscalizada, intimamos, em 22/07/2009, o Supermercado Zona Sul S/A, a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a efetividade dos serviços prestados pela fiscalizada, no período de 01/2004 a 12/2007. Instada a se manifestar neste mister, declarou o seguinte, sic:

“[...] explicitar que os serviços prestados pela empresa Resultante LTDA. foram de assessoria e suporte técnico em layout de lojas, comunicação visual, sugestões e indicações na aquisição de equipamentos e mobiliários das lojas, precificação e cartazamento.

A assessoria em relação ao layout das lojas consistiu em sugestões e alterações in loco das áreas pré-venda, pós-venda, promocionais e novidades (novos produtos), visando à distribuição homogênea dos espaços das lojas ZONA SUL. Um consultor da Resultante comparecia às lojas do ZONA SUL e orientava as novas propostas de utilização de espaços.

A assessoria em relação a mobiliário e equipamentos das lojas consistiu na análise e aprovação, quando necessário modificação, dos equipamentos mantidos pelo ZONA SUL, adequando-se à nova filosofia de conceito das lojas.

A assessoria em relação a precificação e cartazamento deu-se após verificação in loco nas lojas do material até então utilizado (tipo de papel, letras, diagrama, gráfico, grafismo, etc), quando sugestões de modificações foram encetadas e outras mantidas.

Esclarece, outrossim, que a efetividade dos serviços prestados aconteceu nas modificações e reestruturações de todos os estabelecimentos já existentes e nos novos, quando inaugurados, durante a vigência do contrato com a RESULTANTE.[...]”

Apresentou ainda o contrato de prestação de serviços com a fiscalizada. No referido contrato, constatamos o objeto previsto na sua cláusula primeira, verbis:

“O objeto do presente contrato é a prestação de serviços de consultoria e assessoria à contratante na negociação com administração de cartões de crédito”.

De se ver que as alegações trazidas ao procedimento não se coadunam em nada com o objeto pactuado no contrato entre as partes, o que se soma aos indícios de ilicitude já colimados nesta peça.

(...)

In casu, além da expressa divergência entre o contrato pactuado entre as partes e a resposta do Supermercado Zona Sul, não restou demonstrada a efetividade da prestação dos supostos serviços, haja vista a maneira genérica abordada pela intimada a esmiuçá-los, a defini-los e enquadrá-los num quadro fático, a simplicidade dos fatos alegados face aos relevantes valores

pactuados pelas partes. Para robustecer este entendimento, conhecemos a resposta evasiva da intimada acerca do fato em relação a efetiva prestação do serviço pela fiscalizada: “Um consultor da Resultante comparecia às lojas do ZONA SUL e orientava as novas propostas de utilização de espaços”. Carece de validade tal assertiva, visto que a fiscalizada em período algum manteve sequer uma pessoa no seu quadro de empregados. Infere-se que os supostos serviços, dentro de um plano fático, jamais existiram, servindo somente como um instrumento na trama engendrada pelos envolvidos nas operações, com finalidades específicas.

III.3 Da Ausência de Efetividade dos Serviços Prestados à Mobilitá (Casa e Vídeo)

Preliminarmente, cabe-nos esclarecer o vínculo entre a indigitada empresa e os sócios da fiscalizada, Atílio e Luigi Milone. É pública e notória esta vinculação, haja vista serem eles os fundadores da empresa Mobilitá, os sócios quando esta ainda tinha a natureza jurídica de sociedade limitada e, por fim, quando da transformação em sociedade anônima, acumulavam as funções principais de administradores, diretores e presidentes.

Instada a comprovar a efetividade dos serviços supostamente contratados com a fiscalizada, melhor sorte não a acompanhou, resumindo-se em apresentar as notas fiscais de prestação de serviços e os lançamentos contábeis mantidos em sua escrita, conforme resposta junta nos autos (fls. /).

Tornam-se mais cristalina, neste caso, as vantagens auferidas pelos sócios, à medida que apropriam na apuração do IRPJ e da CSSL da Mobilitá despesas fictícias vinculadas a supostos serviços prestados pela fiscalizada, e, no outro vértice, transferem os recursos a Atílio e Luigi Milone, que distribuem quase que in totum a si próprios, escamoteando-se da tributação do imposto de renda da pessoa física, haja vista a natureza tributária da distribuição de dividendos gozar de isenção do referido tributo.

Da posse destes recursos, puderam ato contínuo, lastrear a variação patrimonial empreendida enquanto pessoas naturais nos mesmos períodos, aumentando a disponibilidade financeira, evitando com isso a variação econômica a descoberto no seu rol de bens e direitos.

(...)

IV. Da Nulidade do Negócio Jurídico — Simulação

(...)

A fiscalizada, na condição de pessoa jurídica, ao simular a prestação de serviços, recebia recursos de seus supostos clientes, notadamente o Supermercado Zona Sul e a Mobilitá. Tais recursos, ao darem entrada na contabilidade, em razão da

ausência de despesas operacionais e não operacionais (administrativas, financeiras, trabalhistas dentre outras), eram na sua quase totalidade distribuídos aos sócios, os irmãos Atílio e Luigi Milone. Cabe-nos registrar que a fiscalizada, visando a conceber um ar de legalidade na operação, optava pelo lucro presumido e distribuía a título de dividendos quase tudo que recebia dos “clientes”.

(...), deve-se observar, a partir de uma visão focada para o outro vértice do esquema, o que as outras empresas auferiam com as operações fraudulentas; ambas, ao optar pelo lucro real, reduziam significativamente o resultado tributável, tanto no que se refere ao IRPJ, quanto a CSLL, em face da inclusão das despesas inexistentes e sem causa.

(...)

Resta comprovado, portanto, que as operações de prestação de serviços celebradas entre as pessoas jurídicas envolvidas, vinculadas entre si, a partir da constituição de uma sociedade empresária fictícia, teve somente um objetivo, qual seja, de simplesmente dar suporte a transferências financeiras entre os envolvidos, visando somente a trazer benefícios tributários a todas as partes, desvirtuando-se, para tanto, da materialidade dos conceitos jurídicos e do objeto fático da função empresarial e dos conceitos jurídico-tributários insertos no ordenamento jurídico.

Para implementar tal ilicitude, resolveram criar uma empresa de fachada, a Resultante LTDA, com objetivo de simular a prestação de serviços, emitindo notas fiscais que foram inseridas na apuração do resultado da Mobilitá e Zona Sul, a título de despesas dedutíveis, e na Resultante, receitas auferidas, as quais, quando da apuração de seu lucro presumido, eram distribuídas quase que na íntegra a seus sócios, os irmãos Milone, proporcionando a tais pessoas a cobertura de sua variação patrimonial, à margem de qualquer tributação inerente às pessoas naturais.

V. CONCLUSÃO

Diante das evidências elencadas ao longo deste Termo de Verificação Fiscal, concluímos:

a) A pessoa jurídica Resultante Ltda., inscrita no CNPJ sob nº 02.530.396/0001-04, constituiu-se em uma sociedade virtual, criada apenas com o fito de servir de biombo à prática de ilícitos tributários;

b) Não se há de cogitar da existência de fato da empresa Resultante Ltda., pois:

b.1 Não possui sede e nem domicílio em face de o local informado como seu centro de atividades não existir, conforme a farta documentação que foi acostada a estes autos;

b.2 Não contratou, com ou sem vínculo empregatício, qualquer empregado ou prestador de serviço, capaz de executar os serviços que declarou, com a emissão das respectivas notas-fiscais, ter prestado às duas clientes — Supermercado Zona Sul S.A e Mobilidade Comércio Indústria e Representações Ltda.;

b.3 A própria contabilidade da empresa Resultante Ltda., conforme sobejamente demonstrado, faz prova contra si, na forma dos artigos 923 e 924 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, pois não se constatarem lançamentos de despesas necessárias à prática e à execução dos supostos serviços prestados;

b.4 A indicação do endereço dos sócios para a remessa de documentos pelos órgãos públicos do Município de Poá ressalta a inexistência da empresa, porquanto não se há de conceber que tais elementos não estivessem arquivados na sede da empresa, sede esta, repita-se, inexistente de fato;

c) Todos os elementos trazidos a este Termo de Verificação Fiscal corroboram a impossibilidade de que os serviços tenham sido efetivamente executados e prestados aos tomadores;

d) Todo o procedimento delituoso estribou-se em uma sucessão de atos fraudulentos, praticados com o objetivo de propiciar aos sócios da pessoa jurídica Resultante Ltda. vantagens fiscais, sob a forma de distribuição de lucros, sem incidência de tributação, conforme demonstrado de maneira cristalina no curso deste Termo;

e) Tal procedimento, para se consubstanciar, necessitava da contrapartida de outro pólo. Esse mister foi pontificado pelos tomadores dos supostos serviços que, ao aderir à trama, obtiveram significativas vantagens no que tange à redução do lucro tributável e da contribuição social sobre o lucro líquido;

f) Portanto, como evidenciado, os envolvidos planejaram e participaram de toda a estrutura delineada, bem como pretenderam auferir, dolosamente, as ilícitas vantagens em detrimento do Fisco, devendo o processo ser desmistificado para exigir de todos os participantes os tributos e contribuições devidos que foram, fraudulentamente, desviados.

Para confrontar as conclusões da Fiscalização, a Contribuinte afirma que os serviços prestados pela Resultante consistiam na assessoria de gestão e marketing; que estes serviços eram prestados unicamente por seus dois sócios, por meio de assessoria direta e personalíssima; que eram serviços de cunho intelectual; que as estratégias de vendas e campanhas de marketing da Recorrente são operadas pelo mais severo sigilo, o que por vezes impede a produção de documentos externos acerca desses serviços; que as prestações de serviço intelectual nem sempre se materializam em documentos, pois muitas vezes as consultas são prestadas informalmente; que para as atividades de natureza imaterial a prova da efetividade da prestação do serviço se perfaz de modo indireto, bastando para tanto a apresentação de contratos, notas fiscais, comprovantes de pagamento e/ou o registro contábil desses dispêndios; que a Resultante prestava serviços a várias outras empresas; que todos os serviços prestados aos diversos clientes da Resultante Ltda eram devidamente contabilizados e

tributados; que a contabilidade em ordem faz prova a favor da empresa; que os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão; que não pode ser exigida da Contribuinte nenhuma prova adicional, salvo se a lei impusesse forma especial de comprovação da despesa; que os Srs. Luigi Fernando Milone e Attilio Milone não pertenciam ao quadro societário da Recorrente, e que jamais poderiam ter poderes administrativos para contratar em nome dela; que não seria possível atribuir responsabilidade pessoal tributária, nos termos do inciso III do art. 135 do CTN, aos sócios da Resultante por tributos supostamente devidos pela Recorrente, e que à época dos fatos geradores, os Srs. Attilio Milone e Luigi Fernando Milone jamais assumiram qualquer cargo administrativo na Recorrente.

De fato, não há previsão legal para que a Fiscalização imotivadamente desconsidere operações escrituradas e amparadas por documentos formalmente válidos, no caso, notas fiscais de prestação de serviços e comprovantes de pagamentos.

Mas não é esse caso.

Apesar de a Fiscalização ter colhido uma série de informações a respeito da prestadora dos serviços em questão (empresa Resultante Ltda.), a Recorrente se apegava ao argumento sobre o sigilo de suas estratégias de vendas e campanhas de marketing para não fornecer informações adicionais sobre os questionados serviços.

A Recorrente trouxe até informações pertinentes à situação econômica e fiscal da prestadora dos alegados serviços, mas não se empenhou para dar mais informações sobre os serviços propriamente ditos, que teriam sido contratados junto àquela empresa.

Os serviços de consultoria e assessoria tem uma natureza particular, mas há forma de comprová-los sem violar os segredos estratégicos da empresa, por exemplo, com registro de atas de reuniões; registro de encontros com equipes de agências de publicidade, onde haveria de constar a participação dos consultores; comprovação da participação destes em projetos de gestão e marketing já concluídos, mediante até mesmo informativos internos da empresa para a divulgação dos resultados destes trabalhos; etc.

O alegado sigilo não pode ser oposto ao Fisco da forma como pretende a Recorrente.

Com efeito, a diligência realizada na suposta sede da empresa Resultante Ltda., na cidade de Poá/SP, trouxe muitos elementos e informações que confrontam com a alegada contratação/prestação dos serviços, e nesse caso, é correto exigir da Contribuinte uma comprovação mais efetiva em relação às despesas que pretende deduzir na apuração do IRPJ e da CSLL, o que não aconteceu nem na fase de impugnação, e nem agora no recurso voluntário.

Em sede de recurso, a Contribuinte também insiste no argumento de que os sócios da prestadora de serviço não eram administradores da Recorrente, situação que será examinada com detalhes mais à frente, no tópico destinado à multa qualificada.

De imediato cumpre apenas observar que como administradores estas pessoas fariam jus a uma remuneração (pró-labore), o que, de certo modo, poderia fragilizar a forma como a Fiscalização conduziu os trabalhos.

Isto porque a irregularidade poderia ser de outra espécie, a exemplo das terceirizações simuladas (quando na verdade há relação de emprego dissimulada por contrato de prestação de serviços), onde os pagamentos são feitos a uma PJ com a finalidade de reduzir os encargos previdenciários, trabalhistas e tributários.

Em situações desse tipo, caracterizado o vínculo entre as pessoas e, portanto, a execução de atividades, o correto é exigir as contribuições previdenciárias, admitindo-se, contudo, a dedução das despesas já incorridas (que na verdade, eram salários), mesmo que pagas para uma PJ, porque haveria uma efetiva contrapartida por parte do beneficiário do pagamento (trabalho prestado).

Mas como se verá a seguir, os alegados prestadores dos serviços em pauta realmente não detinham a administração da Recorrente, pelo menos formalmente (conforme os documentos que constam dos autos), restando também afastada a possibilidade de que os valores pagos correspondessem a um pró-labore de administrador, por serviços prestados nesta condição.

Nestes termos, entendo correta a glosa da despesa, e também o lançamento a título de IR-fonte sobre pagamento sem causa.

MULTA QUALIFICADA

Quanto à qualificação da multa, vale transcrever alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 02 a 15 do Volume I):

$$(\dots)$$

3 - Das Interligações entre Resultante e Mobilitá Comércio Indústria e Representações Ltda.

Da total composição societária da empresa Resultante Ltda. fazem parte os senhores ATTILIO MILONE, italiano, casado, inscrito no CPF sob nº 599.811.647-04 e LUIGI FERNANDO MILONE, brasileiro, casado, inscrito no CPF sob nº 509.313.187-34, conforme provamos com os documentos anexados às folhas

Os senhores **LUIGI FERNANDO MILONE** e **ATTILIO MILONE** são administradores da empresa **Mobilitá Comércio Indústria e Representações Ltda.**, empresa do Grupo **Casa & Vídeo**, conforme comprovam os documentos anexados às folhas

Reiteramos, conforme informam os registros públicos das respectivas Juntas Comerciais, os sócios de RESULTANTE LTDA, CNPJ 02.530.396/0001-04, são LUIGI FERNANDO MILONE e ATTILIO MILONE.

Tal constatação demonstra de modo inequívoco a ligação entre a direção das duas empresas envolvidas na trama - Resultante Ltda. e a ora autuada - Mobilitá Comércio Indústria e Representações Ltda.

Os senhores Attilio Milone e Luigi Fernando Milone, na
qualidade de administradores de ambas as empresas detinham o

poder de decidir com quem contratar, de que modo, quando e onde, cabendo-lhes, concomitantemente com o poder decisório, a responsabilidade civil, comercial, tributária e penal dos atos praticados na condução das empresas.

4 - Da Finalidade da Simulação da Prestação dos Serviços

Os envolvidos no procedimento delituoso e fraudulento - as empresas Resultante Ltda. e Mobilitá Comércio Indústria e Representações Ltda, na pessoa de seus diretores - obtiveram as seguintes vantagens, a saber:

(a) A tomadora dos supostos serviços - Mobilitá Comércio Indústria e Representações Ltda - ao apropriar os valores pactuados como despesa, reduziu, significativamente, as bases de cálculo do Lucro real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

(b) A suposta prestadora - Resultante Ltda. - empresa que optou pela tributação com base no Lucro Presumido, embora mantivesse escrita contábil, distribuiu aos seus sócios Attilio e Luigi Milone - significativos valores a título de lucro distribuído, sem a incidência de tributação, como prevê a legislação de regência, valendo-se, entretanto de todo o processo simulatório. Podemos afirmar que os lucros distribuídos aos sócios da empresa, nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, representam 98,61% das receitas líquidas auferidas (descontados os tributos pagos) no mesmo período, conforme planilha às fls. 95. As receitas líquidas perfazem o montante de R\$ 4.781.505,96, enquanto os lucros distribuídos, o montante de R\$ 4.715.000,00.

III - Infrações Apuradas, Fundamentação Legal e Base de Cálculo.

Diante do conjunto de elementos probatórios irrefutáveis apurados, considerando-se que entre 01/01/2004 a 31/12/2006 o total de pagamentos efetivados à empresa Resultante Ltda, pelos supostos serviços prestados, atingiu a ordem de R\$ 448.020,00, evidencia-se que MOBILITÁ COMÉRCIO INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA., inscrita no CNPJ sob nº 32.121.766/0001-10, na pessoa de seus diretores, tinha conhecimento de que a RESULTANTE LTDA., CNPJ 02.530.396/0001-04, constituía-se como uma empresa inexistente de fato e era utilizada unicamente para dar cunho de legalidade aos ilícitos praticados, mormente porque ambos os diretores decidiam os destinos das duas empresas.

(...)

O procedimento da fiscalizada enseja a formalização de auto de infração para exigir os tributos, dolosamente, subtraídos, caracterizando-se o evidente intuito de fraude, conforme demonstramos ao longo deste Termo de Verificação Fiscal, devendo ficar registrado que será, também, formalizada a

Representação Fiscal para Fins Penais, e abaixo discriminamos as infrações cometidas, a saber:

(...)

IV - Multa de Ofício

Todo o procedimento delituoso, demonstrado ao longo deste Termo de Verificação Fiscal, visou, dolosamente, suprimir tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, valendo-se de ação fraudulenta, com a simulação de negócios jurídicos - prestação de serviços - com aparência de legalidade, mas que ocultavam a verdadeira intenção dos agentes, no caso em tela, os diretores das empresas Resultante Ltda. e Mobillita Comércio Indústria e Representações Ltda., que, agindo em conluio, perpetraram a trama.

Essas evidências implicam a aplicação da penalidade qualificada, disposta do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96, no percentual de 150%.

(grifos acrescidos)

Vê-se que a caracterização do dolo do tomador dos serviços (no caso, a Recorrente), para a imputação da multa qualificada, tem como ponto de partida a informação de que Luigi Fernando Milone e Attilio Milone decidiam os destinos das duas empresas.

Isto porque as irregularidades verificadas junto ao prestador dos serviços, no que diz respeito ao seu efetivo domicílio fiscal, ao recolhimento do ISSQN, ao cumprimento da legislação trabalhista em relação aos seus empregados, etc., em regra, não poderiam ser imputadas àquele que toma os serviços.

Mas nesse caso a idéia é no sentido de que as referidas pessoas, “na qualidade de administradores de ambas as empresas, detinham o poder de decidir com quem contratar, de que modo, quando e onde”, de maneira que não só conheciam os problemas da prestadora dos serviços, como também tinham eles mesmo organizado o esquema fraudulento.

Para verificar a composição societária da Recorrente e a identificação de seus administradores, colhi todas as informações disponíveis nos autos, as quais sintetizo a seguir:

MOBILITÁ COM E IND E REPRESENTAÇÕES LTDA:

Centésima Quarta alteração contratual da Mobilitá, em 05/06/2006 (fls. 361 a 367):

- sócios da Mobilitá: **Carvalho Oliveira Participações Ltda. e Paraibuna Participações Ltda.;**

Relatório da Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro –JUCERJA (fls. 186):

- Márcio Caio Roberto Buchsbaum como Administrador no período de 19/01/2000 a 08/03/2007;

- Luigi Fernando Milone como Diretor no período de 26/06/2006 a 08/03/2007;

Processo nº 10707.000959/2009-98
Acórdão n.º **1802-01.098**

S1-TE02
Fl. 479

- Luigi Fernando Milone como Administrador a partir de 08/03/2007;

Relatório CNPJ (fls. 188):

- Luigi Fernando Milone como Administrador no período de 08/03/2007 a 26/01/2009;

- Fernando Franco Luzio como Administrador a partir de 26/01/2009;

Centésima Quarta alteração contratual da Mobilitá, em 05/06/2006 (fls. 361 a 367):

- Carvalho Oliveira Participações Ltda. e Paraibuna Participações Ltda. representadas pelo Sócio-Administrador de ambas: Márcio Caio Roberto Buchsbaum;

- “*A Administração da Sociedade será exercida pelo Sócio-Administrador das pessoas jurídicas Carvalho Oliveira Participações Ltda. e Paraibuna Participações Ltda. Márcio Caio Roberto Buchsbaum;*

- cria o cargo de Diretor Comercial, nomeando o Sr. Luigi Fernando Milone;

Centésima Décima alteração contratual da Mobilitá (fls. 196):

- Carvalho Oliveira Participações Ltda. e Paraibuna Participações Ltda. representadas pelo Sócio-Administrador de ambas: Luigi Fernando Milone;

- não foi juntada aos autos a parte do contrato que trata da administração da Mobilitá;

Centésima Décima Terceira alteração contratual da Mobilitá (fls. 199):

- Carvalho Oliveira Participações Ltda. e Paraibuna Participações Ltda. representadas pelo Sócio-Administrador de ambas: Luigi Fernando Milone;

- não foi juntada aos autos a parte do contrato que trata da administração da Mobilitá;

Centésima Décima Sétima alteração contratual da Mobilitá, em 03/06/2009 (fls. 257 a 266):

- Carvalho Oliveira Participações Ltda. e Paraibuna Participações Ltda. representadas pelo Sócio-Administrador de ambas: Luigi Fernando Milone;

- Fernando Franco Luzio como Administrador da Mobilitá;

PARAIBUNA PARTICIPAÇÕES LTDA.

Relatório CNPJ (fls. 190/191):

- Attilio Milone como Sócio no período de 22/06/1998 a 21/07/1998;

- Sky City Corp. como Sócio desde 22/06/1998;

- Luigi Fernando Milone como Sócio-Administrador a partir de 06/02/2007;

CARVALHO OLIVEIRA PARTICIPAÇÕES LTDA.**Relatório CNPJ (fls. 194/195):**

- Attilio Milone como Sócio no período de 22/06/1998 a 21/07/1998;
- Márcio Caio Roberto Buchsbaum como Sócio no período de 17/02/1997 a 23/02/2007;
- Sky City Corp. como Sócio desde 22/06/1998;
- Luigi Fernando Milone como Sócio-Administrador a partir de 23/02/2007;

Destaco novamente que os documentos indicam como sócios da Recorrente (Mobilitá) as empresas Carvalho Oliveira Participações Ltda. e Paraibuna Participações Ltda.

Vê-se também que o Sr. Attilio Milone participou como sócio destas duas empresas (Carvalho Oliveira Participações Ltda. e Paraibuna Participações Ltda.) no período de 22/06/1998 a 21/07/1998.

O Sr. Luigi Fernando Milone, por sua vez, passou a figurar como sócio-administrador destas duas empresas a partir de fevereiro/2007, e no caso da Recorrente – Mobilitá, somente a partir de março/2007.

Antes disso, consta como administrador das três empresas citadas, ou seja, da Mobilitá e de suas sócias, o nome de Márcio Caio Roberto Buchsbaum, abrangendo justamente os períodos autuados - primeiro trimestre/2004 ao segundo trimestre/2006.

Afora os dados acima, a Fiscalização não anexou qualquer outro elemento que comprovasse a participação, seja do ponto de vista material ou formal, dos Srs. Attilio Milone e Luigi Fernando Milone na administração da Recorrente durante o período em que ocorreram os pagamentos à empresa Resultante Ltda.

Tais constatações fragilizam a conclusão fiscal no que diz respeito ao dolo da Recorrente, que adotou como ponto de partida a distribuição disfarçada de lucros (já que a carga tributária no beneficiário seria menor – Lucro Real na Mobilitá x Lucro Presumido na Resultante), em decorrência da manipulação administrativa das duas empresas envolvidas, pela coincidência de seus administradores, o que não restou comprovado nos autos, pelo menos no período autuado.

Importante distinguir nesse momento: uma coisa é o fato de a Recorrente não conseguir comprovar uma despesa incorrida, para fins de podê-la deduzir na apuração de tributos, outra é imputar-lhe conduta dolosa no sentido de ocultar a ocorrência do fato gerador ou de reduzir tributo, mediante a criação de uma empresa fictícia (suposta prestadora dos serviços).

Não havendo a comprovação do vínculo entre as empresas (tomadora e prestadora dos serviços), no que diz respeito às suas administrações, pelo menos no período autuado, a imputação de fraude à Recorrente fica comprometida.

A sujeição passiva de Attilio Milone e Luigi Fernando Milone está assentada nos mesmos fundamentos que justificaram a aplicação da multa qualificada, pelo que entendo deva ser igualmente afastada.

Processo nº 10707.000959/2009-98
Acórdão n.º **1802-01.098**

S1-TE02
Fl. 481

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de 150% para 75%, e também para afastar a sujeição passiva de Attilio Milone e Luigi Fernando Milone.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa