



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.727476/2016-48
ACÓRDÃO	1101-002.048 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ISOLUX PROJETOS E INSTALACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE A TERCEIRO. EFEITOS PERANTE O CONTRIBUINTE. SÚMULA CARF Nº 130.

A imputação de responsabilidade tributária para sócio-administrador com lastro no art. 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966 não enseja a exclusão da responsabilidade da contribuinte autuada (Súmula CARF nº 130), não havendo que se falar em nulidade do lançamento em face da contribuinte pelo fato de a fiscalização ter atribuído responsabilidade a sócio-administrador ou de ter supostamente desconsiderado a personalidade jurídica da recorrente para atingir sócio-administrador.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. REGRA APLICÁVEL

Não havendo pagamento espontâneo concernente à espécie tributária objeto da autuação, ou quando restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial segue a regra de contagem do art. 173, inciso I, do CTN.

DESPESAS. COMPROVAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

As despesas não comprovadas documentalmente sujeitam-se à glosa correspondente, visto que a pessoa jurídica é obrigada, por lei, a conservar em ordem, documentos e papéis que se refiram a atos e operações que modifiquem ou possam vir a modificar a sua situação patrimonial.

DESPESA OPERACIONAL. São operacionais as despesas não computadas nos custos, usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, desde que necessárias à sua atividade e à manutenção da respectiva fonte produtora.

IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. CUMULAÇÃO COM LANÇAMENTO IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. POSSIBILIDADE. BASES DISTINTAS. SÚMULA CARF Nº 241.

O valor do pagamento, se não comprovado por meio de documentação idônea, não pode ser utilizado como despesa para reduzir a base de cálculo do tributo. Nesta situação, o sujeito passivo da exigência tributária é o próprio contribuinte que reduziu indevidamente um pagamento não comprovado quando da apuração do tributo devido. Esse mesmo pagamento deve ser justificado pela causa de sua realização, pois trata-se de saída de recursos da pessoa jurídica. A exigência do IRRF pelo pagamento sem causa possui natureza jurídica diversa da exigência do imposto pela glosa de despesas. Se não comprovada a causa do pagamento, há a responsabilidade de se recolher o imposto na fonte, neste caso, na condição de responsável tributário.

PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA.

Os pagamentos a beneficiários não identificados, ou a terceiros, quando não for comprovada a operação ou sua causa, sujeitam-se à incidência do imposto exclusivamente na fonte.

MULTA DE OFÍCIO. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. NATUREZA DE EXIGÊNCIA FISCAL. CONCOMITÂNCIA.

O art. 61 da Lei nº 8.981/95 dispõe acerca da tributação sobre a renda exclusiva na fonte, não possuindo caráter punitivo. Assim, a exigência da multa de ofício proporcional não caracteriza bis in idem.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Nos termos do art. 61 da Lei 9.430/1996, incidem juros de mora sobre os sobre os tributos e contribuições não pagos no vencimento, e como a multa de ofício integra os referidos débitos, fica sujeito à incidência dos juros moratórios. Aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 108.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE, SIMULAÇÃO E CONLUÍO.

É legítima a qualificação da multa de ofício quando constatada a prática de atos ideologicamente falsos, calcados na realização de contratações fictícias e sem causa, que simulam a existência de operações comerciais para viabilizar remessas a terceiros, firmadas sob o pálio de pretensa regularidade, mas que não deixam rastros idôneos de efetiva prestação de serviço, revelando o dolo em promover a realização de atos inadmitidos como lícitos pelo ordenamento jurídico.

Não se relativiza a legalidade; não se valida comportamentos antijurídicos; não se admite que a fraude, a simulação ou o conluio, parametrizados pela intenção dolosa de ocultar a real intenção de realizar negócios injustificáveis e irreais, autorizem pagamentos sem causa ou operações não comprovadas; não é compatível com a legalidade a intenção de ocultação, o vilipêndio à realidade e o obscurantismo de propósitos lícitos.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. REDUÇÃO. MULTA MAJORADA DE 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN). APLICAÇÃO.

A modificação inserta no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, "c", do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N. 2.

A instância administrativa é incompetente para afastar, em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade, a legislação vigente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO GERENTE. ARTIGO 135, III, DO CTN. NECESSIDADE DE PROVA DE QUE O SÓCIO OU EX-SÓCIO AGIU COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI.

Para que a Fiscalização possa promover a responsabilização solidária dos administradores da pessoa jurídica, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, necessária se faz a prova cabal de que os mesmos agiram com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração de contrato social ou estatutos, não há que se falar em responsabilidade tributária do sócio ou ex-sócio.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para afastar a responsabilidade tributária imputada a Hugo Ernesto Serafini, Francisco Corrales Kindelan, Angel Escudero Perez; reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários protocolados pelo contribuinte e responsáveis contra acórdão da DRJ (efls.2634/2658) que julgou improcedente impugnação administrativa do contribuinte (efls. 2033/2069) e dos responsáveis ANGEL JAVIER CASASECA DE PRADA (efls.2212/2245), HUGO ERNESTO SERAFIM (efls.2350/2387), FRANCISCO CORRALES KINDELAN (efls. 2488/2521), movida contra auto de infração (efls.79/100), lastreado em TVF, às efls. 02/77, de IRPJ, CSLL e IRRF referente à fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2011.

Para síntese dos fatos, reproduzo o relatório do acórdão recorrido:

Contra a Contribuinte ISOLUX PROJETOS E INSTALAÇÕES LTDA, em epígrafe, foram lavrados autos de infração, com lançamentos de IRPJ, CSLL e IRRF, nos valores (incluídos juros de mora e multa de ofício) de R\$ 8.792.050,00, fls. 082, R\$ 8.792.050,00, fls. 089, e R\$ 13.679.991,94, respectivamente, relativos a fatos geradores ocorridos no ano calendário 2011.

Destacamos que no que se refere ao IRPJ e à CSLL somente ocorreu a compensação de ofício de saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL.

Destaque-se que foram considerados responsáveis tributários solidários os senhores Angel Xavier Casaseca de Prada, Hugo Ernesto Serafim e Francisco Korrales Kindelan.

DO PROCEDIMENTO FISCAL:

Reporto-me ao Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 002/074, no qual a fiscalização detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou no presente lançamento.

No referido Termo a autoridade fiscal inicia seu relato afirmando, em síntese, que o início da fiscalização ocorreu em 21/06/2016, que se trata de verificação do adimplemento tributário no ano calendário 2011, que a empresa declarou sua

opção de tributação pelo lucro real anual e que a fiscalização foi programada com base na chamada Operação Lava Jato, tendo por objeto a verificação dos serviços prestados por várias pessoas jurídicas, discorrendo sobre do que se trata tal operação.

Após a análise fiscal foram encontradas irregularidades tributárias relativas a despesas indedutíveis e pagamentos sem causa nas operações da fiscalizada com as empresas:

- a) CONSPEC CONSULTORIA EM ENGENHARIA LTDA - CONSPEC;
- b) CREDENCIAL CONSTRUTORA EMP. E REP. LTDA – EPP - CREDENCIAL;
- c) FAB TOL CONSULTORIA E PLANEJAMENTO EM ENGENHARIA S/S LTDA - FAB TOL; e PEREIRA E PIMENTA CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA EPP - PEREIRA E PIMENTA.

A fiscalização teve o cuidado de reiterar pleito de esclarecimentos quanto a essas empresas, inclusive citando, por vezes, que quaisquer documentos poderiam ser trazidos para a comprovação dos serviços prestados.

Após várias tentativas, a fiscalização chegou às seguintes conclusões:

CONSPEC: A CONSPEC informou à Receita Federal do Brasil (GFIP e DIRF) não possuir funcionários nos anos-calendário 2011 a 2014 e não ter subcontratado prestadores de serviços. Soma-se a esse fato que a CONSPEC não apresentou documentos complementares, hábeis e idôneos, para comprovar os serviços prestados, ainda mais, como já se disse, em face do objeto do serviço contratado e das obrigações assumidas pela CONSPEC.

A mera apresentação de contratos, notas fiscais e pagamentos, sem respaldo em outros elementos probatórios, não são suficientes para comprovar a efetividade dos serviços. Portanto, consideramos que a fiscalizada não logrou êxito em comprovar os serviços prestados pela CONSPEC, restando confirmada a glosa das despesas relacionadas à esta prestadora, bem como o lançamento do IRRF sobre os pagamentos efetuados, posto que referentes a operações não comprovadas e sem causa. CREDENCIAL:

É de destacar que consta na SRFB declaração do Sr. Júlio Gerin de Almeida Camargo, colhida na Superintendência da Receita Federal do Brasil – 8ª Região Fiscal, em 22/03/2016, onde o mesmo confirmou que não houve quaisquer serviços prestados por parte da CREDENCIAL à AUGURI Empreendimentos e Assessoria Comercial Ltda, CNPJ: 61.610.390/0001-06, empresa de sua responsabilidade; corroborando o fato que a CREDENCIAL era apenas um canal para se transitar valores ilícitos.

Por todo o exposto, a fiscalização considerou que a Contribuinte não logrou êxito em comprovar os serviços prestados pela CREDENCIAL, restando confirmada a glosa das despesas relacionadas à esta prestadora, bem como o lançamento do IRRF sobre os pagamentos efetuados, posto que referentes a operações não comprovadas e sem causa.

FAB TOL:

Para a fiscalização a Contribuinte não apresentou documentos complementares, hábeis e idôneos, para comprovar os serviços prestados, ainda mais, como já se

disse, em face do objeto do serviço contratado e das obrigações assumidas (interligação elétrica, serviços de engenharia, etc).

A mera apresentação de contratos, notas fiscais e pagamentos e outros documentos com descrições genéricas e incompletos como os "relatórios de atividades desenvolvidas", não são suficientes para comprovar a efetividade dos serviços.

Portanto, a fiscalização considerou que a Contribuinte não logrou êxito em comprovar os serviços prestados pela FAB TOL, restando confirmada a glosa das despesas relacionadas à esta prestadora, bem como o lançamento do IRRF sobre os pagamentos efetuados, posto que referentes a operações não comprovadas e sem causa.

PEREIRA E PIMENTA:

Segundo a fiscalização, a Contribuinte não apresentou documentos complementares, hábeis e idôneos, para comprovar os serviços prestados, ainda mais, como já se disse, em face do objeto do serviço contratado e das obrigações assumidas pela PEREIRA E PIMENTA (serviços de engenharia, fornecimento, montagens, construção, etc).

A mera apresentação de contratos, notas fiscais, comprovante de pagamentos e outros documentos com descrições genéricas e incompletos não são suficientes para comprovar a efetividade dos serviços. Portanto, considerou-se que a fiscalizada não logrou êxito em comprovar os serviços prestados pela PEREIRA E PIMENTA, restando confirmada a glosa das despesas relacionadas à esta prestadora, bem como o lançamento do IRRF sobre os pagamentos efetuados, posto que referentes a operações não comprovadas e sem causa. As infrações apuradas pela fiscalização, conforme demonstrado, foram:

- a) Custos e despesas não comprovados e/ou não necessários; e
- b) IRRF sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada.

A fiscalização tece comentários sobre a viabilidade de exigência, concomitante de pagamento sem causa e a beneficiário não identificado e da glosa de custos e despesas não comprovados. Apresenta, a fiscalização, seus motivos para a qualificação da multa, assim como para a responsabilização solidária, individualizando a conduta de cada pessoa física.

DA IMPUGNAÇÃO:

A Contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados dos lançamentos e apresentaram suas impugnações. Demonstraremos suas razões de defesa em separado, para melhor entendimento, iniciando pela Contribuinte.

ISOLUX PROJETOS E INSTALACÕES LTDA:

Cientificada dos autos de infração em 29/11/2016, fls. 2002, a Contribuinte apresentou sua impugnação, em 20/12/2016, fls. 02032. Em sua impugnação a Contribuinte apresenta os fatos e afirma que as razões das exações são improcedentes, pelas razões que seguem.

Incompatibilidade entre a tributação da pessoa jurídica como devedora principal e, concomitantemente, a responsabilização de terceiros com fundamento no artigo 135, III, do CTN – Erro na identificação do sujeito passivo e impossibilidade de correção pelo julgador administrativo:

Para a Impugnante, ao utilizar a responsabilização solidária com base no Art. 135, III, do CTN as pessoas físicas responsabilizadas deveriam sê-lo exclusivamente, não cabendo responsabilizar a Impugnante.

Conseqüentemente, tendo em vista a impossibilidade de coexistência, em um mesmo processo administrativo, de lançamento do crédito tributário em face da pessoa jurídica e dos seus administradores, com fundamento no artigo 135, III, do CTN, requer-se o cancelamento integral dos autos de infração lavrados.

Da improcedência da glosa de despesas ocorrida nos presentes autos:

Aduz que as conclusões da fiscalização são equivocadas, motivo pelo qual deverão ser cancelados integralmente os autos de infração lavrados para a cobrança do IRPJ e da CSLL, restabelecendo os saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL.

Para a Impugnante, as despesas glosadas são necessárias (otimizam o negócio), usuais e normais, portanto, os serviços contratados com as 4 empresas citadas pela fiscalização estão (i) relacionados ao exercício do seu objeto social descrito nas fls. 01/02 do TVF, (ii) com documentos fiscais, (iii) pagamentos comprovados e (iii) registrados na contabilidade da Impugnante, conforme reconhecido no TVF.

Diante do exposto, requer-se o cancelamento da glosa de despesas realizadas.

A contabilidade faz prova em favor da Impugnante:

No mesmo sentido do argumento acima, afirma que a regular contabilização de todos os pagamentos realizados as 4 empresas faz prova de sua correção, requerendo a declaração de improcedência das glosas de despesas realizada e o cancelamento dos autos de infração lavrados. Ausência de subsunção dos fatos analisados à hipótese prevista no artigo 61, §1º, da lei nº 8.981/95 – Pagamentos realizados a beneficiários identificados e com causa determinada:

Inicia sua exposição alegando que a determinação expressa no artigo 61 da Lei nº 8.981/95 é no sentido de tributar os pagamentos sem causa, mas a fiscalização, conforme TVF, defendeu a tributação pelo IRRF sob a alegação de que os pagamentos realizados pela Impugnante careceriam de motivo lícito, não sendo permitida a confusão entre causa e motivo.

A licitude da causa possui relevância para análise acerca da validade dos negócios jurídicos.

Nesse sentido, uma vez percebido algum vício com relação à causa do negócio jurídico, ele será considerado sem efeitos. Do exposto se pode concluir, em síntese, que:

- 1) Para o Direito Tributário, a ilicitude com relação à causa do negócio jurídico possui o condão apenas de acarretar a glosa das despesas incorridas;
- 2) Existe a comprovação no TVF acerca da existência da causa e da identificação dos beneficiários dos pagamentos realizados pela Impugnante, razão pela qual se verifica que não há qualquer impedimento para a tributação das pessoas jurídicas que sofreram os acréscimos patrimoniais decorrentes dos pagamentos em exame; e
- 3) no presente caso existe a identificação dos beneficiários dos pagamentos e da sua causa, logo, conclui-se que não houve subsunção dos fatos à norma jurídica em referência.

Diante do exposto, espera, em síntese, que a decisão declare a ausência de subsunção dos fatos à hipótese prevista no artigo 61, §1º, da Lei nº 8.981/95, ensejando o cancelamento de tal infração.

Impossibilidade de cobrança do IRRF à alíquota de 35% simultaneamente com a tributação do IRPJ e da CSLL, em razão da glosa de despesas:

Para subsidiar suas razões apresenta decisões administrativas sobre o tema. Defende seu ponto de vista, porque a partir da edição da Lei nº 9.249/95, art. 24, houve a opção pelo legislador de se tributar a pessoa jurídica de forma segregada, implicando na conclusão de que, se o rendimento foi nela tributado, não haveria mais a possibilidade de tributação de outras pessoas, jurídicas ou físicas, ainda que presumidamente beneficiárias dos rendimentos já tributados na fonte pagadora.

Diante dos argumentos expostos, há impossibilidade de tributação do IRRF como decorrência de pagamento sem causa sobre as mesmas bases de cálculo já tributadas pelo IRPJ e pela CSLL em razão da glosa de despesas, requerendo o cancelamento da autuação para a cobrança do IRRF, pois se trata de “bis in idem”.

Da decadência, nos termos do artigo 150 §4º do CTN, do IRRF cobrado:

Em síntese, defende que como todos os supostos fatos geradores relacionados ao IRRF cobrado ocorreram entre as datas de 31/01/2011 e 01/09/2011 e que a lavratura do auto de infração ocorreu em 23/11/2016, deve se concluir que o lançamento do crédito tributário ocorreu após 05 anos da ocorrência dos supostos fatos geradores, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, motivo pelo qual deve ser reconhecida a sua extinção.

Da impossibilidade de cobrança da multa qualificada no presente caso:

Defende que não se deve qualificar a multa, pois não ocorreu crime contra a ordem tributária, já que todos os registros foram efetivados, todos esclarecimentos foram devidamente prestados, não restou comprovada a ocorrência de dolo, caso tenha ocorrido ilícitos, os foram fora do âmbito tributário. Portanto, pelo exposto, em síntese, deve a decisão cancelar o lançamento correspondente à aplicação do percentual de 150% e extinguir a representação fiscal para fins penais pensada ao presente processo.

Da natureza punitiva do IRRF cobrado e a impossibilidade de cumulação com a multa qualificada – ocorrência de “bis in idem”:

Inicia argumentando que a aplicação de cobrança do IRRF sobre os pagamentos realizados a beneficiários ou sem causa, configura, na verdade, hipótese de punição ao Contribuinte, afastando-se do conceito legal de tributo estabelecido pelo artigo 3º do CTN.

Destarte, em síntese, requer-se o cancelamento da multa qualificada, por sua exigência conjunta com a multa qualificada configurar “bis in idem”, conduta vedada no Direito Brasileiro.

Da vedação ao confisco:

A constituição Federal veda a utilização de tributo com efeito de confisco, motivo da retificação do presente lançamento, pelos motivos expostos, em síntese.

Da impossibilidade de exigência da multa qualificada no caso de dúvida – aplicação do artigo 112 do CTN: Caso esta turma Julgadora decida pela

manutenção dos lançamentos que deram origem a esse processo, por meio de julgamento em que houver empate de votos, é razoável considerar que há, no mínimo, dúvida quanto à ocorrência da infração. Isso porque, a exigência de valores a título de penalidades não se coaduna com a dúvida, conforme artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Deste modo, caso reste inequívoca a presença da dúvida quanto à correção da autuação, requer-se que se reconheça, ao menos, que não será possível manter a exigência da multa qualificada exigida da Impugnante. Impossibilidade de cobrança de juros sobre a multa:

Em síntese, defende a Impugnante que nosso ordenamento não permite a cobrança de juros sobre a multa, motivo de se retificar o lançamento.

Por fim, em síntese, solicita o acolhimento de sua defesa e a retificação das exações, conforme exposto acima.

ANGEL JAVIER CASASECA DE PRADA:

Cientificado dos autos de infração em 09/12/2016, fls. 2021, o responsável solidário apresentou sua impugnação, em 22/12/2016, fls. 02212.

Em sua impugnação o responsável apresenta os fatos e afirma que as razões das exações são improcedentes, pelas razões que seguem.

Da falta de motivação da responsabilidade atribuída ao Impugnante:

Para o Impugnante o TVF que fundamentou o lançamento e o Termo de Responsabilidade Tributária não fazem qualquer menção aos motivos e fatos infringidos que levariam à responsabilização do Impugnante, motivo, portanto, para sua não responsabilização. Quando muito, há manifestação fiscal individualiza a ação em referência a uma só empresa, não sendo possível a responsabilização pelos atos praticados em contratações com outras empresas. Reitera os fundamentos já expostos na impugnação da pessoa jurídica.

Da inaceitável pretensão fiscal de desconsideração da personalidade jurídica: Aduz que a desconsideração da personalidade jurídica, pretendida pela Fiscalização, é totalmente descabida, pois não houve infringência do contrato ou da lei, impossibilitando-se a aplicação do artigo 1.080, do Código Civil e ainda que fosse aplicável ao caso tal dispositivo, o que se nega, mas se alega para argumentar, não foram trazidos à baila quaisquer elementos de prova com relação as empresas envolvidas com a ISOLUX nos ilícitos, capazes de embasar a desconsideração em pauta, assim como não há decisão judicial a este respeito.

Por tais razões, resta claro, também por este motivo, o notório vício de motivação no ato administrativo, o que torna nula a autuação fiscal em combate. Inexistência de responsabilidade tributária do Impugnante: Alega inexistência de sua responsabilidade, pois, em síntese, não restou comprovado o dolo, para aplicação do art. 135, do CTN e não praticou atos com infração à Lei.

Por todo exposto, resta claro que não pode ser responsabilizado.

Impossibilidade de aplicação da multa qualificada:

Defende que não restou comprovada qualquer prática dolosa de sua parte, ou seja, não houve a prática de sonegação, fraude ou o conluio necessário à imposição da multa qualificada e por consectário a sujeição passiva, é certo que a decisão deve cancelar a responsabilidade imposta ao Impugnante.

Do Princípio da pessoalidade da pena:

O ordenamento pátrio, CF/1988, defende que nenhuma pena deve ser transferida da pessoa do condenado, portanto não cabe à aplicação da multa ao responsável.

Da impossibilidade de exigência da multa qualificada no caso de dúvida - aplicação do artigo 112 do CTN: Reitera os motivos já expostos pela Contribuinte, acima, sobre o mesmo tema. Por fim, em síntese, solicita o acolhimento de sua defesa e a retificação das exações, conforme exposto acima.

HUGO ERNESTO SERAFIM: Cientificado dos autos de infração em 02/12/2016, o responsável solidário apresentou sua impugnação, em 22/12/2016, fls. 02350.

Em sua impugnação o responsável apresenta os mesmos argumentos do responsável solidário Angel. FRANCISCO CORRALES KINDELAN:

Cientificado dos autos de infração em 29/11/2016, o responsável solidário apresentou sua impugnação, em 22/12/2016, fls. 02488.

Em sua impugnação o responsável apresenta os mesmos argumentos do responsável solidário Angel.

Os autos vieram para esta Delegacia para análise e decisão.

É o relatório.

Nada obstante, o acórdão recorrido julgou improcedente as petições impugnatórias, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

A responsabilidade do art. 135, III, do CTN é do tipo solidária, ou seja, se o representante/diretores da Contribuinte for colocado no pólo passivo, isto não exclui a Contribuinte da responsabilidade dos tributos e multas apurados.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI. PROVA. COMPROVAÇÃO.

Existindo prova de que os administradores da Contribuinte pessoa jurídica agiram com infração à lei, exsurge a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REGRA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Restando comprovada a existência de dolo, fraude, ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme determina o Art. 173, I, do CTN. No presente caso, aplicando-se a regra do Art. 173, I, do CTN, não há lançamentos que foram alcançados pela decadência, motivo da improcedência do argumento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento

adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2011

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Para se comprovar uma despesa para o IRPJ ou para a CSLL, de modo a torná-la dedutível, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso. É requisito essencial para a sua dedutibilidade a comprovação da efetiva prestação do serviço, com documentação hábil e idônea.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2011 IRRF.

PRESSUPOSTOS DO ART. 61 DA LEI Nº 8.981/95 PARA COBRANÇA.

Comprovado pelo Fisco o pagamento sem causa, sobre este incide a norma prevista no art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995, para cobrança do IRRF.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA.

Se sujeita à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiro ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. ainda que esse pagamento resultar em redução do lucro líquido da empresa.

IRRF E MULTA DE OFÍCIO. NATUREZAS JURÍDICAS DISTINTAS. AUSÊNCIA DE CUMULAÇÃO DE COBRANÇA.

Em se tratando de naturezas jurídicas distintas, não há que se falar em cumulação entre o Imposto sobre a renda retido na Fonte, tributo cobrado do substituto tributário, e a multa de ofício. Impugnação Improcedente.

Do acórdão recorrido o contribuinte foi cientificado em 04/10/2017, por citação eletrônica (efls. 2679) e os demais responsáveis ANGEL JAVIER CASASECA DE PRADA, em 11/10/2017 (citação por AR às efls.2683), HUGO ERNESTO SERAFIM em 10/10/2017 (citação por AR às efls.2686), FRANCISCO CORRALES KINDELAN, em 06/10/2017 (citação por AR, às efls. 2681).

Ato contínuo, o recurso voluntário do contribuinte foi protocolado em 31/10/2017 (efls.2687) às efls. 2689/2742, em que seus principais fundamentos e pedido foram assim sumarizados: SUMÁRIO I - DOS FATOS; II- PRELIMINARMENTE; II.1 - INCOMPATIBILIDADE ENTRE A TRIBUTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA COMO DEVEDORA PRINCIPAL E, CONCOMITANTEMENTE, A

RESPONSABILIZAÇÃO DE TERCEIROS COM FUNDAMENTO NO ARTIGO 135, III, DO CTN - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO E IMPOSSIBILIDADE DE CORREÇÃO PELO JULGADOR ADMINISTRATIVO; III- DO DIREITO; III.1 - DA IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA DE DESPESAS OCORRIDA NOS PRESENTES AUTOS; III.1.1- A CONTABILIDADE FAZ PROVA EM FAVOR DA RECORRENTE; III.2 - AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO DOS FATOS ANALISADOS À HIPÓTESE PREVISTA NO ARTIGO;, §10, DA LEI NO 8.981/95 - PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS E COM CAUSA DETERMINADA; III.3 - IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DO IRRF À ALÍQUOTA DE 35% SIMULTANEAMENTE COM A TRIBUTAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL EM RAZÃO DA GLOSA DE DESPESAS; III.4 - DA DECADÊNCIA, NOS TERMOS DO ARTIGO 150 §40DO CTN, DO IRRF COBRADO; III.5 - DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DA MULTA AGRAVADA NO PRESENTE CASO; III.5.1 - INOCORRÊNCIA DE CRIME CONTRA À ORDEM TRIBUTÁRIA E DE QUALQUER HIPOTESE ENSEJADORA DA MULTA QUALIFICADA; III.6 - DA NATUREZA PUNITIVA DO IRRF COBRADO E A IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM A MULTA AGRAVADA - OCORRÊNCIA DE "BIS IN IDEM"; III.7 - AD ARGUMENTANDUM - DA VEDAÇÃO AO CONFISCO; III.8 - DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA MULTA AGRAVADA NO CASO DE DÚVIDA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 112 DO CTN; III.9 - IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA; IV - DO PEDIDO.

No mesmo passo os recursos voluntários dos responsáveis ANGEL JAVIER CASASECA DE PRADA, em 11/10/2017 (citação por AR às efls.2953/3036), HUGO ERNESTO SERAFIM em 01/11/2017 (com recurso voluntário às efls.2777/2861) e FRANCISCO CORRALES KINDELAN, em 01/11/2017 (com recurso voluntário às efls. 2865/2949). Nesse aspectos, as petições recursais dos responsáveis solidários acima mencionados apresentam similar estrutura, inclusive com harmonia entre os argumentos, abaixo sumarizados: I — DOS FATOS; II— DAS PRELIMINARES; II.1 - Da Falta de Fundamentação do Acórdão Recorrido - Nulidade 8 III — DO DIREITO; III.1 - Da Falta de Motivação da Responsabilidade Atribuída ao Recorrente; III.2 — Das Razões Expostas pela Isolux Projetos e Instalações Ltda. em sua • Impugnação e em seu Recurso Voluntário; III.3 — Da Inaceitável Pretensão Fiscal de Desconsideração da Personalidade Jurídica III.4. — Inexistência de Responsabilidade Tributária do Recorrente 23 III.4.1 - Falta de Comprovação de Intuito Doloso — Impossibilidade de Aplicação do Artigo 135 do CTN; III.4.2 — Da Não Ocorrência de Atos Praticados com Infração de Lei — Ausência de Sonegação, Fraude e Conluio; III.5 - Impossibilidade de Aplicação da Multa Agravada; III.6 - Do Princípio da Pessoaalidade da Pena; III.7 — Da Impossibilidade de Exigência da Multa Agravada no Caso de Dúvida — Aplicação do Artigo 112 do CTN; IV — DO PEDIDO.

Após, os recursos voluntários foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos e deles conheço.

Conforme relatado, trata-se de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados para a exigência de crédito tributário de **(i)** Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”); **(ii)** da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”); e do **(iii)** Imposto de

Renda Retido na Fonte (“IRRF”), relacionados ao anos-base de 2011, cumulados com multa de ofício qualificada e multa exigida isoladamente, decorrentes das seguintes acusações fiscais: Custos e despesas não comprovados e/ou não necessários; e b) IRRF sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada.

A Recorrente alega **preliminarmente** a incompatibilidade entre a tributação da pessoa jurídica como devedora principal e, concomitantemente, a Responsabilização de Terceiros com Fundamento no Artigo 135, III, do CTN.

Contudo, sem razão, conforme se extrai da Súmula CARF n. 130:

Súmula CARF nº 130

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária.

Assim, afasto a referida alegação.

Mérito

Da dedutibilidade de despesas

No **mérito**, alega a improcedência da glosa das despesas.

Nesse contexto, **no intuito de investigar a noção de despesa para fins dedutíveis**, vale trazer algumas delimitações doutrinárias.

José Bulhões Pedreira definiu a despesas como “(...) mutação patrimonial que importa redução do patrimônio líquido sem ter por contrapartida a aquisição de direito ou aumento de valor de direito existente”¹². E complementa: “(...) são operacionais as despesas, não computadas nos custos, relacionadas com as atividades principais e acessórias que constituem o objeto da pessoa jurídica e com a manutenção das fontes produtoras de rendimentos (...)”, à luz da Lei 4506/1964, artigo 77 do RIR/75 e art.11 do Decreto-Lei 1598 de 1977, à época.

Em semelhante caminho, Ricardo Mariz de Oliveira, ao tratar da definição de despesas para fins tributários assumiu como pressuposto sua distinção frente ao custos, para

¹ PEDREIRA, José Luiz Bulhões de. Imposto sobre a Renda. Pessoas Jurídicas. Volume I. Rio de Janeiro: JUSTEC-Editora Ltda, 1979, p. 196-197. Essa lição também foi lembrada por Ricardo Mariz de Oliveira: OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. Op.cit., p. 829.

² “Essa característica é que a distingue do custo de aquisição ou produção, que também é mutação patrimonial que importa redução do patrimônio líquido mas tem por contrapartida acréscimo de valores ativos. Por isso o custo é – diferentemente da despesa – aplicação de capital financeiro”. Ainda, oferece classificação de despesas: “As despesas operacionais são usualmente referidas como gerais, estruturais, indiretas ou fixas, porque na sua maioria independem do volume de negócios realizados pela pessoa jurídica, ou ao menos não são diretamente proporcionais ao volume de negócios. As despesas de vendas podem ser diretamente proporcionais às vendas, mas não são custos porque não tem por contrapartida aumento do valor do ativo, já que ocorreram no momento em que os bens são vendidos. Outras despesas operacionais usuais são os honorários dos administradores, as despesas gerais com a administração central e os estabelecimentos que não se destinam à produção dos bens e ou serviços vendidos, os encargos dos bens do ativo permanente utilizados pela administração e outras semelhantes, que não decorrem diretamente da compra de mercadorias nem da produção”. PEDREIRA, José Luiz Bulhões de. Imposto sobre a Renda. Pessoas Jurídicas. Volume I. 1979. Op.cit., p. 196-197

quem a distinção entre essas seria estabelecida a partir do “(...) emprego dos recursos despendidos ou a serem despendidos pela pessoa jurídica, estejam esses recursos no seu ativo ou decorram de dívidas que ela contraria par poder fazer aquele emprego”³.

Para Edmar Oliveira Andrade Filho, do ponto de vista contábil e fiscal, “despesa é uma espécie de mutação patrimonial diminutiva”. Ainda, prossegue Andrade Filho informando que, nos termos da alínea “a” do parágrafo 2º do art. 6º do Decreto-Lei n. 1598 de 1977⁴, as mutações patrimoniais diminutivas podem assumir o caráter de custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido⁵. E para fins tributários:

³ “Assim, quando ela emprega recursos do seu ativo, ou incorre em dívidas, para aquisição de um bem ou direito de qualquer natureza, na verdade não está tendo despesa (nem prejuízo, nem perda), pois está investindo para ter a propriedade do referido bem ou sua titularidade, ou, em outras palavras, está trocando um bem ou direito já existente no seu ativo, ou os recursos de uma “dívida”, para fazer a aquisição. Neste caso, ela tem um custo, correspondente ao montante que empregou, ou à dívida que contraiu, para a obtenção do bem. Estamos falando em aquisição de um bem ou direito de qualquer natureza para referência de alguma relação jurídica atributiva de direito a uma das partes, e sem esquecer a noção, vista deste o Capítulo I, de que o patrimônio é uma universalidade jurídica formada por relações jurídicas que atribuam, ao seu titular, direitos e obrigação com conteúdo econômico. Assim, em última análise, toda aquisição é aquisição de um direito sobre um objeto material ou imaterial. Ao contrário, quando a pessoa jurídica emprega recursos ou incorre em dívida para pagar um encargo que não representa algo que ainda remanesça no seu ativo, portanto, algo que já tenha sido usado ou consumido, ela tem uma perda. Neste caso, ela tem uma despesa, correspondente àquele valor empregado ou contraído como dívida”. (...) A estrita observância desta distinção é de capital importância, pois um gasto que deveria ser debitado ao ativo, por representar inversão na aquisição de um bem ou direito, se for debitado à despesa acarretará uma indevida redução do lucro real, além de distorcer o lucro líquido e o balanço patrimonial”. OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. Op.cit., p. 828-829.

⁴ Decreto-Lei 1598/1977: “Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

§ 1º - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

§ 2º - Na determinação do lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real: (...)”.

⁵ “Na prática, todas essas espécies de mutações patrimoniais são tratadas como “despesas” ou “custo” enquanto eventuais perdas derivadas de bens de uso contínuo (ativo imobilizado ou investimentos) são qualificadas como “perdas de capital”, que, na legislação tributária, têm caráter não operacional”. A palavra “despesa” é utilizada, de um modo geral, como sinônimo de “gasto”, e, nesse sentido, representa o valor pago ou empenhado na aquisição de bens não vinculados ao processo de produção de mercadorias, produtos e serviços destinados à venda. Logo, deste ponto de vista, o conceito de despesa é primeiramente determinado por um processo de exclusão; ou seja, despesa é toda espécie de gasto não computável entre os custos de produção. Outro elemento que deve ser considerado em cada caso é a caracterização do gasto como aplicação de capital; despesa é elemento do resultado, enquanto aplicação de capital é ativo. Em regra, a ideia subjacente ao conceito de despesa (tomada a palavra na acepção de “gasto”) é a de retribuição, de modo que uma cifra qualificada como despesa representa sempre um benefício adquirido, e que pode ser fruído imediatamente ou não. Ocorre que a palavra “despesa” tem outras significações, e, portanto, o seu conceito não se resume à ideia de gasto. Há casos em que há dispêndio sem contrapartida para a pessoa jurídica: assim, por exemplo, é considerado como despesa o valor pago a título de multa por infração à legislação de trânsito, e que, na prática, trouxe um malefício para a entidade. O valor despendido no pagamento dessa multa representa, e de

Para fins tributários (IRPJ e CSLL, em algumas circunstâncias), as despesas são dedutíveis ou não, de acordo com diversos critérios legais de caráter formal, material e temporal. Além da observância desses critérios, o que habilita um gasto a ser dedutível é a sua existência e certeza, que são fatores importantes para a correta aplicação do regime de competência.

A Legislação Tributária também estabeleceu distinções entre custos e despesas, conforme pode ser observado no próprio artigo 47 da Lei 4506 de 1964:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita, furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial.

§ 4º No caso de empresa individual, a administração do imposto poderá impugnar as despesas pessoais do titular da empresa que não forem expressamente previstas na lei como deduções admitidas se esse não puder provar a relação da despesa com a atividade da empresa.

§ 5º Os pagamentos de qualquer natureza a titular, sócio ou dirigente da empresa, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela administração do imposto, se o contribuinte não provar:

a) no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação efetiva dos serviços;

b) no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.

§ 6º Poderão ainda ser deduzidas como despesas operacionais as perdas extraordinárias de bens objeto da inversão, quando decorrerem de condições excepcionais de obsolescência de casos fortuitos ou de força maior, cujos riscos não estejam cobertos por seguros, desde que não compensadas por indenizações de terceiros.

fato e de direito, uma perda patrimonial da mesma natureza daquela que ocorre em caso de indenização por ato ilícito e que é paga a alguém que foi lesado pela pessoa jurídica ou por alguém a ela vinculado. Esse tipo de perda, todavia, difere daquela que decorre da diminuição da substância econômica de ativos em virtude de obsolescência ou de oscilações de preços, cujos valores são também qualificados como “despesa”. Ademais, despesa significa também o registro contábil de ajuste patrimonial para equalização, como ocorre nos casos em que o valor de certos ativos é diminuído para refletir as diferenças decorrentes do valor do dinheiro no tempo: tal é o caso do denominado “ajuste a valor presente” e dos registros para refletir acréscimos de passivos ou decréscimos de ativos em virtude de índices de inflação ou flutuação do valor de moedas estrangeiras”. FILHO, Edmar Oliveira de Andrade. Imposto de Renda das Empresas. 13 Edição. São Paulo: Atlas – GEN, 2018, p. 211-212.

Esse dispositivo legal também foi absorvido pelo próprio RIR/99 (Decreto-Lei 3000/99), no artigo 299⁶.

Assim, considerando o contexto legislativo acima mencionado, pode-se concluir que, em grande medida, o art. 311 do Decreto n. 9580 de 2018 praticamente repetiu o disposto já estabelecido em regulamentos anteriores e substanciado no mesmo diploma legal⁷. Da mesma forma, pode-se dizer que as discussões envolvendo os requisitos ou critérios (e limites) para a dedutibilidade das despesas operacionais mantiveram-se e atualizaram-se, mas sempre se centrando nas dificuldades de delimitação desses critérios em casos concretos.

Para Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso H. Higuchi, as despesas operacionais necessárias são aquelas nas condições previstas no supracitado dispositivo, isto é, “ (...) necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receitas. As despesas necessárias, ainda de acordo com a legislação fiscal, “são as despesas pagas ou incorridas e que sejam usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa”⁸.

⁶ Decreto 3000/99: Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 47](#)).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º](#)).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º](#)).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

⁷ “Despesas necessárias

Art. 311. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, caput](#)).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º](#))

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º](#)).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, independentemente da designação que tiverem”.

⁸ “A definição de que despesas necessárias são as usuais e normais no tipo de transações, operacionais ou atividades da empresa, é muito importante para delimitar as despesas dedutíveis das indedutíveis. A usualidade ou normalidade da despesa, no entanto, não pode ser interpretada com todo o rigor do texto da lei quando a despesa não usual ou normal servir para promover a venda da mercadoria ou produto”. “(...) O PN n. 32/81 definiu o conceito de despesa necessária dizendo que o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. Despesa normal, diz o Parecer, é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser

Na mesma linha, a partir dos dispositivos normativos acima mencionados, Edmar Oliveira Andrade Filho também considera que as despesas dedutíveis são aquelas que possam ser qualificadas como operacionais e que sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Não por acaso, o próprio parágrafo 1º, dispõe que são necessárias todas as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, ao passo que o parágrafo 2º, destaca que são despesas operacionais admitidas para fins da norma aquelas que são usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades empresariais⁹. É claro que, na prática, passou-se a diferentes discussões acerca dos limites ao poder de legislar para aceitar ou negar determinadas deduções a despesas¹⁰⁻¹¹⁻¹².

interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio". HIGUCHI, Hiromi; Fábio Hiroshi Higuchi; HIGUCHI, Celso H. Imposto de Renda das Empresas. Intepretação e Prática. 25 Edição. São Paulo: Atlas, 2000, p. 168 e ss.

⁹ FILHO, Edmar Oliveira Andrade. Op.cit., p. 212-213.

¹⁰ Recurso Especial n. 1.113.159 da Primeira Seção do STJ, de 11 de novembro de 2009. Recurso Especial n. 1.168.038, de 9 de junho de 2010.

¹¹ Exemplo dessa discussão pode ser trazida pelo Parecer Normativo CST 239/1970: Pessoa jurídica beneficiada de seguro de vida de seus sócios: não dedutível do lucro real o pagamento dos prêmios de seguro". "Consulta de pessoa jurídica, proponente de um contrato de seguro de vida comercial, da qual a mesma é também a beneficiária, se o pagamento dos prêmios respectivos é dedutível do lucro real, a título de despesas gerais, na rubrica de seguro de qualquer espécie. O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto-Lei nº 58.400, de 10/05/66, define em seu art. 162 e parágrafos as despesas operacionais. São admitidas como tais somente as despesas não computadas nos custos, necessárias às transações ou operações da empresa, usuais ou normais ao tipo de atividade da mesma, ou à manutenção da fonte produtora. A lei refere-se às pessoas jurídicas em geral, não distinguindo entre firmas individuais ou sociedades. Não havendo qualquer relação entre as atividades normais da empresa ou a sua continuidade, com as estipulações do contrato de seguro, o pagamento dos prêmios respectivos não poderá ser admitido como despesa dedutível do lucro real. Na mesma linha de raciocínio observa-se que o art. 245 do Regulamento citado, em sua letra e exclui do lucro real o capital das apólices de seguro ou pecúlio em favor da pessoa jurídica, pago por morte do sócio segurado. Não sendo considerado como integrante do lucro real o capital da apólice não seria lógico deduzir desse mesmo lucro o valor dos prêmios pagos para a formação daquele capital.

¹² Parecer Normativo n. 32/1981: "EMPRESAS QUE OPERAM COM A COMERCIALIZAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO DO FUMO PRETENDEM VER ESCLARECIDAS DÚVIDAS QUE SÃO SUSCITADAS A PROPÓSITO DA QUALIFICAÇÃO, PARA EFEITO DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO SUJEITO AO IMPOSTO DE RENDA, DE DESPESAS HAVIDAS COM A ASSISTÊNCIA QUE PRESTAM AO PLANTADOR DA MATÉRIA-PRIMA OBJETO DE SEU NEGÓCIO. 2. Esclarecem os interessados que constitui prática reiterada, adotada pela generalidade das empresas fumageiras, o reembolso que fazem ao produtor rural - quase todos minifundiários e carentes de recursos financeiros necessários à manutenção regular da produção do fumo - das despesas financeiras decorrentes de financiamentos bancários, ajustados para a aquisição de suprimentos agrícolas e/ou para construção de estufas e galpões. Diante dessas informações, indagam se os encargos referidos são admitidos, como despesas operacionais, na formação do lucro real da pessoa jurídica. 3. A qualificação dos dispêndios de pessoa jurídica, como despesas dedutíveis na determinação do lucro real, está subordinada a normas específicas da legislação do imposto de renda, que fixam conceito próprio de despesas operacionais e estabelecem condições objetivas norteadoras da imputabilidade, ou não, das cifras correspondentes para aquele efeito. Assim é que o Regulamento do Imposto de Renda, baixado com o Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980, dispõe que: "Art. 191. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. § 1º. São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Já para Marcelo Magalhães Peixoto, as despesas, que são “sacrifícios necessários para a obtenção de receitas de uma entidade (...)”, para serem dedutíveis, devem ser necessárias, usuais e normais – como prescreve o art. 311 do RIR/2018, e estar vinculadas a dois princípios: o da transparência e o princípio da causalidade.¹³

Os dois princípios foram referidos por Ricardo Lobo Torres¹⁴, sobre as características das despesas dedutíveis (necessidade, usualidade, causalidade e transparência). A

§ 2º. As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa."

4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

5. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de "usualidade" deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.

6. No caso que ora se nos apresenta, é pública e notória a prática tradicional, reiterada e genérica segundo a qual os compradores de fumo - visando a garantir o regular suprimento da matéria-prima - prestam assistência financeira efetiva ao plantador rural, mediante o reembolso de despesas de financiamentos bancários contraídos para implantação e manutenção da produção agrícola.

7. A legislação complementar do imposto de renda contempla caso em que encargos havidos por terceiros são admitidos como despesa operacional, imputável na formação do lucro real da pessoa jurídica. É aquele focalizado na Instrução Normativa SRF nº 22/72 (DOU de 18.07.1972), quando o valor das despesas bancárias é ressarcido ao produtor agrícola. Exige-se que o encargo constitua parte do ajuste da operação de compra e venda.

8. Em face dos fatos expostos, entendemos que o antecedente referido é perfeitamente aplicável à cultura do fumo, visto que as características daquela produção agrícola justificam plenamente sejam reconhecidos os usos e costumes observados da forma tradicional e generalizada na comercialização do produto; por isso mesmo, julgamos que o valor dos encargos de financiamentos bancários, contratados especificamente para aquisição de suprimentos agrícolas e para a construção de equipamentos da atividade, quando comprovadamente ressarcido ao produtor rural, constitui despesa operacional da empresa adquirente do fumo, dedutível na formação do lucro real.

9. Todavia, para tal fim, urge que a operação de financiamento bancário ao produtor rural fique devidamente caracterizada nos documentos hábeis, mediante comprovação de sua destinação específica à implantação ou manutenção da cultura fumageira. Além disso, é indispensável que o compromisso de reembolso das despesas financeiras integre o ajuste da operação de compra e venda.

10. Finalmente, convém lembrar que o valor ressarcido ao produtor agrícola deve integrar a receita bruta da pessoa física, classificável na cédula G”.

¹³ TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. 2 ed. Rio de Janeiro – São Paulo – Recife: Renovar, vol. IV, 2007, p. 130-132. Também consultada por: PEIXOTO, Marcelo Magalhães. Novo RIR. Aspectos jurídicos relevantes do Regulamento do Imposto de Renda 2018. Coord: JR, Jimir Doniak. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 483-497.

¹⁴ “ O exato desenho de renda líquida só se completará se, ao núcleo do fato gerador definido no art. 43, I e II, do CTN, se acrescentarem, sob a perspectiva dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, da proibição de confisco, da proteção do mínimo existencial e da igualdade, as regras necessárias à quantificação da sua base de cálculo. O CTN se encarrega de estabelecer no art. 44: "A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou

causalidade foi inspirada na doutrina de Klaus Tipke (que impede que o direito à dedução fique preso aos critérios de necessidade e usualidade, mas também à ética e à racionalidade do mercado. A transparência, está ligada à segurança jurídica, à escrituração e a à contabilidade das despesas¹⁵.

De certa forma, ainda que por linhas diferentes, entendo que há semelhanças de raciocínio, trazidas pelas reflexões acima, com as ponderações de Ricardo Mariz de Oliveira que, nesse aspecto, traz-nos quatro regras básicas para a dedutibilidade de despesas operacionais: a) “primeira regra: não serem custos”, já que a lei declara que são operacionais as despesas não computadas nos custos; b) “segunda regra: serem despesas necessárias”, que seria a “regra de ouro” da dedutibilidade (e que geraria as maiores discussões), considerando ainda que “a expressão “despesa necessária” apresenta-se verdadeiramente como “dedução necessária” e não se trata de benefício legal”;¹⁶⁻¹⁷⁻¹⁸; b.1.) em geral, devem ser despesas usuais e normais no âmbito da atividade produtiva da empresa¹⁹⁻²⁰; d) terceira regra: serem despesas comprovadas e devidamente escrituradas; d) quarta regra: serem deduzidas do período base competente²¹.

presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”. O acréscimo de patrimônio suscetível de imposição é, em princípio, o total das entradas, em determinado período, abatido dos custos e despesas necessários à produção do rendimento. Compete à lei determinar como se apura o lucro real para a incidência do imposto, eis que não há, como se tem visto, conceitos apriorísticos aplicáveis à matéria. Bulhões Pedreira preleciona: “A aplicação da lei tributária não se baseia em definição geral de lucro, e o conceito legal de lucro varia com a modalidade de determinação da base de cálculo do imposto ... Somente o lucro real é determinado a partir da demonstração do resultado do exercício. E mesmo nessa hipótese a lei não define o que é lucro mas regula sua determinação (com base na escrituração do contribuinte), dispondo sobre as receitas e as deduções que devem ou podem ser incluídas ou excluídas para se chegar ao montante de lucro que é base de cálculo do imposto”. Conclui-se, portanto, que o direito à dedução integra o conceito constitucional de renda e compõe o fato gerador definido nos artigos 43 e 44 do CTN. Resta verificar quais as características de que se deve revestir”. TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário. 2 ed. Rio de Janeiro – São Paulo – Recife: Renovar, vol. IV, 2007, p. 129.

¹⁵ Idem, p. 130-132.

¹⁶ Acórdão n. CSRF/01-0900, de 1989: “IRPJ – DESPESAS OPERACIONAIS – DEDUTIBILIDADE – NECESSIDADE – COMPROVAÇÃO. O art. 47 da Lei n. 4506/64, consolidado no art. 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computáveis nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa ou, muito menos, taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há como se glosar tal gasto” (...). Citado por OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. Op.cit., p. 850-851.

¹⁷ Ex: Parecer Normativo CST n. 582/71; Parecer Normativo CST n. 113/75; Parecer Normativo CST n. 4/82. Também citados por OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. Op.cit., p. 859.

¹⁸ E arremata: “(...) o referencial legal para se constatar a necessidade é a relação objetiva entre a despesa e a empresa, isto é, entre a despesa e as atividades da empresa ou a sua fonte produtora! É isto, e nada mais, que importa para a lei! Qualquer outro referencial, que alguém queira subjetivamente utilizar, é imaterial e irrelevante perante a lei”. OLIVEIRA, Ricardo Mariz. Fundamentos do Imposto de Renda. Op.cit., p. 861.

¹⁹ Contudo, reforça que o parágrafo 2º não elimina o parágrafo 1º, “(...) e muito menos o caput do art. 47, pois, como visto, os parágrafos são sempre complementos da disposição principal inserida na cabeça de um artigo, formando, juntamente com esta e com os demais parágrafos uma norma unitária, completa e coerente. Isso significa que a dedutibilidade não é assegurada apenas quando uma espécie de despesa seja comumente – um possível sentido para “usual” – incorrida pelas pessoas jurídicas em geral, ou pelas de um determinado setor, embora este possa ser um critério, como ocorre na situação da indústria fumageira, que costuma reembolsar ao produtor de fumo as suas despesas financeiras, caso em que o Parecer Normativo CST n. 32/81, por esta razão reconheceu a dedutibilidade delas. (...) Portanto, é possível que uma despesa necessária embora não seja usual ou comumente adotada pelas demais, ainda que de um determinado setor. Exemplifica trazendo a Solução de Consulta CGT n. 74/14, que adotou

No caso concreto, extrai-se do TVF que a glosa de despesas decorreu de a fiscalização entender que não se demonstrou a efetiva prestação de serviços:

Desta forma, levando-se em conta o procedimento de auditoria fiscal realizado, bem como a legislação tributária e a jurisprudência trazida aos autos, **esta fiscalização procederá à glosa de todas as despesas lançadas nas escriturações da fiscalizada, relativas às empresas CONSPEC, CREDENCIAL, FAB TOL e PEREIRA E PIMENTA;** posto que tais despesas foram amparadas em documentos inidôneos, constituídos por contratos e notas fiscais fraudulentas, destinadas a acobertar o pagamento de propinas a terceiros e relativas a serviços cuja efetiva prestação não foi comprovada pela fiscalizada.

A seguir demonstrativo das despesas glosadas, agrupadas por período de apuração (PAs: jan/11, fev/11, mar/11 e abr/11):

(...)

Em seu Recurso Voluntário, a contribuinte insiste na tese de que os serviços contratados pela recorrente com as empresas CONSPEC, FAB TOL, PEREIRA PIMENTA estão (i) relacionados ao exercício do seu objeto social descrito nas fls. 01/02 do TVF, (ii) com documentos fiscais, (iii) pagamentos comprovados e (iii) registrados na contabilidade da Recorrente, conforme reconhecido no TVF.

Com efeito, **sem razão a Recorrente.**

A mera contabilização dos pagamentos não é suficiente para demonstrar a efetiva prestação de serviços, conforme bem registrado na decisão recorrida:

A acusação fiscal para a qualificação da multa é clara e detalhada, fls. 068 a 071.

Ora, na questão das glosas de despesas tidas pela Impugnante como dedutíveis da base de cálculo dos tributos exigidos não é minimamente crível que empresa de grande porte, responsável por contratos de milhões e milhões de reais não tenha o mínimo controle sobre essa prestação, ou não, de serviços, em valores que correspondem a várias outros milhões de reais.

Até agora, a Impugnante contesta as glosas de despesas, mas nada, nada traz aos autos para comprovar a prestação dos serviços vinculados.

Assim, não tendo sido comprovada a ocorrência dos fatos escriturados com documentação hábil e idônea, correta a glosa das despesas, bem como o lançamento por pagamento sem causa.

entendimento análogo para tratar de despesas para treinamento de funcionários". OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. Op.cit., p. 871-873.

²⁰ Parecer Normativo CST 32/81, já mencionado.

²¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. Op.cit., p. 871-910.

Da incidência de IR Fonte na alíquota de 35%

A contribuinte alega ainda em seu Recurso, a impossibilidade de cobrança do IRRF à alíquota de 35% Simultaneamente com a tributação do IRPJ e da CSLL em razão da glosa de despesas.

Sem razão, contudo, aplicando-se à matéria a Súmula CARF n. 241:

SÚMULA CARF Nº 241

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 04/11/2025 – vigência em 10/11/2025

O lançamento do imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF) incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado pode coexistir com o lançamento de IRPJ e CSLL por glosa de custos e despesas.

Acórdãos Precedentes: 9101-004.543, 9101-004.250, 9101-003.584, 9101-003.165, 9101-002.605.

Assim, **afasto a referida alegação.**

Da cumulação do IRRF com a multa de ofício

A Recorrente alega ainda que a o IRRF teria natureza punitiva e, portanto, não poderia cumular com a multa de ofício. Nesse ponto, sem razão a Recorrente. A regra prescrita no art. 61 da Lei 8.981/95 tem natureza presuntiva, devendo ser ilidida pelo contribuinte, caso a fiscalização não identifique a causa ou o beneficiário da operação:

Numero do processo: 14751.720337/2013-81

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Sep 20 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed Oct 04 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2008 PAGAMENTO SEM CAUSA. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PRESUNÇÃO. PROVA. A exigência do IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 (35%) tem natureza de presunção legal, ou seja, a partir de um fato conhecido (o pagamento) e da negativa do fiscalizado em informar o destinatário ou a real origem econômica do pagamento, a lei permite a exigência do tributo de quem fez o pagamento, por uma presunção de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento, associada a uma substituição tributária. Nesse viés, o contribuinte pode afastar a acusação fiscal ao demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou ao apontar, cumulativamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica. ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008 MULTA DE

OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE A multa de ofício exigida no percentual de 75% possui fundamento legal em norma válida e não pode ser afastada em razão de alegação de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2.

Numero da decisão: 1201-006.144

Nome do relator: NEUDSON CAVALCANTE ALBUQUERQUE

Ainda sobre o referido dispositivo e sua natureza jurídica, peço vênia para transcrever excerto do voto do Conselheiro Efigênio de Freitas no acórdão n. 1101-001.954, de 25/11/2025, que bem tratou da matéria:

31. Como se vê, estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos elencados nas hipóteses a seguir. i) Pagamentos efetuados por pessoa jurídica a beneficiário não identificado.

31.1 Nessa hipótese a pessoa jurídica não comprova a identificação do beneficiário, ou o Fisco comprova que o beneficiário indicado pela pessoa jurídica não recebeu o pagamento. ii) Pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

31.2 Note-se, inicialmente, que nesta hipótese o beneficiário é identificado; a discussão gira em torno da causa/operação. Assim, afasta-se de plano o argumento de que identificado o beneficiário não há infração. A lei trata exatamente da não comprovação da causa do recurso entregue a terceiro identificado, quais sejam, sócios, acionistas ou titular.

31.3 Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, compra e venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa. Pode-se dizer que a norma objetiva, dentre outros pontos, transparência fiscal do contribuinte.

31.4 Ao tratar da transparência fiscal, Ricardo Lobo Torres² observa que o dever de transparência incumbe ao Estado e à Sociedade. Enquanto o Estado “deve revestir a sua atividade financeira da maior clareza e abertura, tanto na legislação instituidora de impostos, taxas e contribuições e empréstimos, como na feitura do orçamento e no controle de sua execução”, a Sociedade, por seu turno, “deve agir de tal forma transparente, que no seu relacionamento com o Estado desapareça a opacidade dos segredos e da conduta abusiva”.

31.5 Nesse sentido, para comprovar tanto a operação quanto a causa não basta uma roupagem jurídica, registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal, contrato etc., é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da

operação e a causa do pagamento. E mais, a operação e a causa devem ser lícitas, é dizer, não há falar-se que atividade ilícita possa figurar como causa de pagamento e, com efeito, elidir o IR-Fonte. iii) pagamentos de benefícios e vantagens – remuneração indireta – efetuados por pessoa jurídica a administradores, diretores, gerentes e seus assessores não adicionados ao salário (inobservância do disposto no §2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991).

31.6 Em ocorrendo tais hipóteses, o rendimento será considerado líquido, sendo devido o reajustamento da base de cálculo e o IR-Fonte considera-se vencido no dia do pagamento. Logo, não há falar-se que esse pagamento não configura renda, como pretende fazer crer a recorrente.

32. Quanto ao suposto antagonismo do IR-Fonte seja com multa de ofício ou qualificada, se for o caso, e o seu caráter punitivo, o argumento ganha força em face da onerosidade da alíquota de 35%, a qual se agrava com o reajustamento da base de cálculo. Concordo que se trata de uma tributação pesada. No entanto, esta era a alíquota máxima do imposto de renda pessoa física vigente à época da publicação da Lei nº 8981, de 1995, prevista em seu art. 8º. O fato desta última alíquota ter sido revogada posteriormente pela Lei nº 9.250, de 1995 e aquela permanecido no mesmo patamar é opção legislativa. 33. Por mais onerosa que seja a alíquota, a análise deve ser feita à luz do Código Tributário Nacional no sentido de que tributo não constitui sanção de ato ilícito, ou seja, tributo não é penalidade, sanção.

34. No IRPJ/CSLL, a sociedade pratica o fato gerador, tais como, dedução de custos/despesas indedutíveis, omissão de receita etc. Ela é contribuinte e responde por fato gerador próprio. No IR-Fonte, a sociedade atua como fonte pagadora, ou seja, como responsável tributário pelo recolhimento do imposto devido pelo beneficiário do pagamento⁴; especificamente na qualidade de substituto tributário. Tanto que a base de cálculo deve ser reajustada considerando a alíquota de 35%, vez que o pagamento efetuado é considerado líquido.

35. Verifica-se, pois, que o art. 61 da Lei nº 8.981/95 está em consonância com o parágrafo único do art. 45 do CTN, cujo teor estabelece que “A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”. Portanto, é possível uma convivência harmônica entre ambas as infrações.

Nesse aspecto, em se tratando de presunção, cabe ao fisco demonstrar o fato indiciário, presumindo-se o resultado jurídico, hipótese em que cabe ao contribuinte ilidir a referida presunção. Assim, não há como se afirmar que se trata de sanção ou que tenha incompatibilidade com a multa de ofício, **razão pela qual afasto a referida alegação.**

Da decadência

Alega-se ainda a decadência do IRRF, com base no art. 150, §4 do CTN. Contudo, sem razão, conforme dispõe a Súmula CARF n. 114:

Súmula CARF nº 114

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2018

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, **afasto referida alegação.**

Juros sobre a multa de ofício

A Recorrente sustenta ainda a impossibilidade de cobrança de juros sobre a multa.

Sem razão, contudo, nos termos da Súmula CARF n. 108:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, também **afasto** a referida alegação.

Da compensação de IRRF retido frente aos pagamentos eventualmente realizados

A Recorrente questiona ainda a majoração da multa de ofício, defendendo que são inaplicáveis o artigo 1º, incisos I e II, e o artigo 2º, inciso I, ambos da mencionada Lei nº 8.137/1990 ao presente processo. Sustenta ainda que não é igualmente aplicável ao caso em exame a alegação de sonegação suscitada pelo Sr. Agente Fiscal com fundamento no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, pois jamais teve como intuito impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores ou afetar de qualquer forma as suas obrigações tributárias. Fato que comprova tal afirmação é que, como já mencionado, toda a base de cálculo autuada foi devidamente fornecida pela própria Recorrente.

Do dolo e das razões para multa qualificada

A Recorrente também defende não ter agido com dolo ou intuito fraudulento.

Analisando o TVF, contudo, verifica-se que a multa foi majorada em razão dos seguintes fundamentos:

5- DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

De acordo com os documentos coligidos durante a ação fiscal, restou comprovada para esta fiscalização federal, a prática de crime, em tese, contra a ordem tributária.

Os documentos apresentados confirmam o dolo da **fiscalizada** em reduzir indevidamente as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, na tentativa de dar uma aparência de legalidade nas ilícitas transações ocorridas.

Chama-nos atenção os valores repassados às prestadoras que, em regra, constituíam em percentuais incidentes sobre o contrato firmado entre a fiscalizada e a concessionária I E MADEIRA, CNPJ: 10.562.611/0001-87.

No presente caso, a remuneração prevista pelos supostos serviços prestados pelas empresas: CONSPEC, FAB TOL e PEREIRA E PIMENTA incidiram sobre o contrato principal firmado entre a **fiscalizada** e a I E MADEIRA nos seguintes percentuais: 0,5% para a CONSPEC; 0,75% para a FAB TOL e 1,0% para a PEREIRA E PIMENTA.

A I E MADEIRA ou INTERLIGAÇÃO ELÉTRICA DO MADEIRA S/A,

CNPJ: 10.562.611/0001-87 é uma concessionária do serviço público de energia elétrica e é responsável pela construção e manutenção do Complexo Hidroelétrico do Rio Madeira composto pelas Usinas Hidroelétricas de Santo Antônio e Jirau. Referido complexo integra o Sistema de Interligação Nacional.

São acionistas do consórcio IE MADEIRA: a) CTEEP - Companhia de Transmissão de Energia Elétrica Paulista; b) FURNAS - Centrais Elétricas S/A e c) CHESF - Companhia Hidra Elétrica do São Francisco.

Apesar da vultosa quantia recebida, os documentos apresentados não possuem as mínimas condições de comprovar a efetividade dos serviços das empresas: CONSPEC, CREDENCIAL, FAB TOL e PEREIRA E PIMENTA.

Ressalte-se que a cobrança de percentuais sobre os contratos firmados é a forma característica de pagamento de propinas detectado na operação LAVA JATO.

Desta forma, esta fiscalização procedeu à qualificação do percentual da multa de ofício aplicável aos tributos apurados em decorrência das infrações descritas no tópico 4 deste Termo de Verificação Fiscal, relativas às despesas e pagamentos acobertados por notas fiscais e contratos de prestação de serviços fraudulentos, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14, da Lei 11.488/07, posto que constatada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, conforme textos legais transcritos na sequência, contendo grifos desta fiscalização.

A qualificação da multa em lançamentos de IRRF e glosa de despesas, envolvendo empresas no contexto da operação lava-jato não é nova no âmbito do conselho.

Peço vênia para transcrever excerto do voto proferido pelo então Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, nos autos do acórdão n. 1201-005.543, que acompanhei na ocasião e que bem refletem meu sentir sobre a matéria:

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

94. Importa registrar que a administração tributária se valeu da indicação da ocorrência de fraude, simulação e conluio para justificar a aplicação da qualificadora sobre a multa de ofício, mercê da constatação de que os contratos apresentados eram fraudulentos, conquanto ideologicamente falsos.

95. Os elementos apontados nos autos revelam a ocultação das razões que levaram as empresas a firmarem contratações sem causa, a fim de simular a existência de operações comerciais que, em verdade, não se justificaram nem foram comprovadas.

96. Vê-se dos autos a efetiva demonstração de que os pagamentos realizados a terceiros, em volumes significativos, eram parametrizados em contratações fictícias, firmadas sob o pálio de pretensa regularidade, mas que não deixaram rastros de efetiva prestação de serviço. Serviam, assim, a uma pretensão de natureza não econômica, não jurídica, não operacional, levando os interessados a instrumentalizarem atos e documentos para justificarem algo irreal, inexistente, revelando o dolo em promover a realização de atos inadmitidos como lícitos pelo ordenamento jurídico.

97. O contexto complementar relacionado à “Operação Lava Jato” e a citação das partes nas delações documentadas apontam para a inadequação dolosa de condutas, de forma que os pagamentos sem causa ocorreram de forma intencional, a ensejar a qualificadora reclamada no lançamento.

98. Observa-se que as empresas subcontratadas pela contribuinte se valeram dos contratos anteriormente firmados – e sobre eles não há controvérsia nos autos – para simular posteriormente a realização de outros negócios complementares, supostamente prorrogações automáticas do contratos antigos, e viabilizar repasses irregulares de valores sem causa comprovada, sem justificativa plausível, sem demonstração mínima da realização dos serviços prestados.

99. Não se relativiza a legalidade; não se valida comportamentos antijurídicos; não se admite que a fraude, a simulação ou o conluio, parametrizados pela intenção dolosa de ocultar a real intenção de realizar negócios injustificáveis e irrealis, autorizem pagamentos sem causa ou operações não comprovadas; não é compatível com a legalidade a intenção de ocultação, o vilipêndio à realidade e o obscurantismo de propósitos lícitos.

100. Percebe-se a clara atitude dolosa dos envolvidos em realizar CONLUIO, conforme indicado no art. 73 da Lei nº 4502/64, por meio do qual foi realizado ajuste entre pessoas visando 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 – além da consubstanciação da SONEGAÇÃO (art. 71 da mesma lei) quanto aos pagamentos sem causa – a ensejar a exigência do IRRF, que deveria ser retido e não foi, assim como as glosas realizadas em procedimento diverso, conexo ao presente caso.

101. O CONLUIO se caracteriza, ainda, em relação à FRAUDE perpetrada na instrumentalização de instrumentos fiscais e jurídicos para dar ar de licitude a comportamento antijurídico, consubstanciado em pagamentos sem causa destinados a terceiros, aplicando-se o art. 72 da citada lei, uma vez que se verifica ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. No caso, evitou-se o pagamento de IRRF e reduziu-se a base de cálculo da apuração do líquido no exercício, em tudo prejudicando o regular cumprimento da lei.

102. Penso restar demonstrada a atitude intencional de SIMULAR atos jurídicos inexistentes, formalizados em contratos e notas fiscais genéricos, sem qualquer comprovação fenomênica da efetiva prestação de serviços. Se fossem reais, deixariam vastíssimos rastros, pois se trata de operações complexas, onde deveriam existir relatórios pormenorizados, densos pareceres técnicos, intensa troca de comunicações, atas de reuniões, além de uma série gigantesca de conteúdo probatório que, em “situações normais de temperatura e pressão”, no mundo dos fatos verdadeiros, não simulados, deixariam arcabouço probatório útil a que se chegasse a conclusões diversas das atuais.

103. Ideias que não correspondem aos fatos são inservíveis à demonstração da realidade! A verdade material invocada pelas partes recorrentes depõem contra elas mesmas, de forma que esta Relatoria está convencida da adequada qualificação da multa de ofício.

Por entender que o referido raciocínio se aplica ao caso concreto, adoto-o como razão de decidir **para manter a multa qualificada**.

Registre-se ainda que não se encontram presentes os requisitos de aplicabilidade do art. 112 do CTN.

Contudo, **a mesma deve ser reduzida ao patamar de 100% em razão da retroatividade benigna da Lei n. 14.689/23.**

Do efeito confisco

Alega, por fim, violação ao efeito do confisco. Contudo, trata-se de parâmetro legal, cuja constitucionalidade não pode ser analisada, nos termos da Súmula CARF n. 2.

Da responsabilidade

Antes de adentrar no aspecto de cada responsável, importa registrar algumas premissas em relação à responsabilidade tributária que serão aplicáveis no caso concreto.

O Código Tributário Nacional, em atendimento ao disposto no art. 146 da Constituição Federal, estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte, que mantém relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário ou o responsável, cuja obrigação decorre exclusivamente de disposição expressa em lei.

Assim, “o responsável recolhe o tributo porque a lei assim determina, não porque realizou a materialidade descrita na norma de incidência tributária, apesar de o responsável possuir vínculo indireto com o fato que se subsume ao fato tributado”²².

Essa é a lição de Misabel Derzi:

É que o sujeito passivo natural, que tirou proveito econômico do fato jurídico, como ensinou Rubens Gomes de Sousa, é o contribuinte, a pessoa que tem relação pessoal e direta com a situação jurídica em que se constitui o fato gerador da obrigação tributária, conforme o art. 121 do CTN. Por razões de praticidade, comodidade na arrecadação, garantia do crédito e proteção contra a evasão, o legislador pode eleger pessoa diversa, o chamado *responsável*. Por isso mesmo, o art. 128, garantindo a observância do princípio da capacidade econômica, determina que o responsável tributário seja vinculado indiretamente com o fato descrito na hipótese de incidência da norma *básica*. Isso significa que o fato gerador hipotético da norma *secundária* tem, ou deve ter *conexão ou relação de dependência*, com o fato gerador hipotético da norma *principal, básica ou matriz*²³.

Assim, a atribuição de responsabilidade deve respeitar os limites impostos pelo Código Tributário Nacional, inclusive conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A

²² DIAS, Karem Jureidini; PRZEPIORKA, Michell. Responsabilidade Tributária e Tax Compliance. In: SAAD-DINIZ, Eduardo; MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos; RAMOS, Giulia. (Org.). **Tax Compliance e Injustiça Fiscal**. 1ed.São Paulo: Tirant Lo Blanch, 2021, v. 1, p. 168-187.

²³ DERZI, Misabel Abreu Machado. Praticidade. ICMS. Substituição tributária progressiva, “para frente”. In: DERZI, Misabel Abreu Machado (Org.). **Construindo o direito tributário na Constituição: uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 170-171.

previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Personne, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. **O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.** 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. 7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-

2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442).

Assim, importa verificarmos o que dispõe o art. 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Como visto, o art. 124, I pressupõe interesse comum com o fato gerador da obrigação principal. Em outras palavras, há solidariedade entre devedores, quando mais de um sujeito está no polo da mesma relação:

“O interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inciso I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores. A expressão empregada, sobre ser vaga, não é um roteiro seguro para a identificação do nexos que se estabelece entre os devedores da prestação tributária. (...) Numa operação relativa à circulação de mercadorias, ninguém afirmaria inexistir convergência de interesses, unindo comerciante e adquirente, para a concretização do fato, se bem que o sujeito passivo seja aquele primeiro. (...) Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inciso I do art. 124 do Código. (...) Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador” (CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 310 e 311).

Nas palavras de Ramon Tomazela Santos²⁴,

“O artigo 124 do CTN prevê, ainda, que são solidariamente responsáveis (i) as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; e (ii) as pessoas expressamente designadas por lei.

O item (i) acima trata das pessoas que têm *interesse comum* na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. O interesse comum, hábil a justificar a imposição de responsabilidade tributária solidária, deve ser interpretado no seu sentido jurídico, pois, como consta expressamente do inciso I do artigo 124 do CTN, o interesse deve ser comum “na situação que constitua o fato gerador”. Assim, o interesse comum restará caracterizado, por exemplo, nas

²⁴ SANTOS, Ramon Tomazela. Responsabilidade tributária e grupo econômico. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 238, jul./2015, p. 108, 120-121.

hipóteses em que duas ou mais pessoas figurarem no mesmo polo da relação jurídica descrita em lei como fato gerador, tal como ocorre com os coproprietários de um imóvel em relação ao IPTU incidente sobre a respectiva propriedade. Neste caso, como ambos os contribuintes estão enquadrados na condição de proprietários do imóvel, realizando a situação definida como fato gerador, é justificável a atribuição de responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto devido.

[...]

O interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal caracteriza-se pela existência de direitos e deveres compartilhados por pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado escolhida pelo legislador como suporte fático para a incidência tributária. Assim, as partes partilham de um interesse comum em sentido técnico-jurídico, que não se confunde com o mero interesse econômico, social ou moral, que pode existir nas relações entre sociedades (...).”

Por fim, no que diz respeito a aplicação do art. 124, I a grupos econômicos, peço vênia para transcrever excerto de artigo publicado por Wesley Manzuti e Michell Przepiorka:

É nesse contexto que o interesse comum na prática que constitui o fato gerador se apresenta. A solidariedade prevista no artigo 124, I do CTN, exige como condição de sua materialidade, que os responsáveis pratiquem de forma concomitante os atos e fatos descritos no conteúdo material da hipótese de incidência, fazendo nascer o vínculo obrigacional entre os sujeitos passivos e o ativo da relação jurídico-tributária.

A confusão patrimonial atrai a norma de responsabilidade solidária que, ao incidir sobre tal fato, desloca o responsável para o polo passivo da obrigação. O professor Paulo de Barros Carvalho ao discorrer sobre assunto, afirmou o seguinte:

A referência a “interesse comum”, posta no art. 124, I, acima transcrito, não implica atribuição de responsabilidade solidária a empresas componentes do mesmo grupo econômico. O citado dispositivo deve ser compreendido como alusão à prática, por mais de um sujeito, do fato que dá ensejo à obrigação. (CARVALHO, 2016, p. 44).

A afirmação do ilustre professor corrobora com a premissa segundo a qual o interesse comum surge apenas quando as pessoas envolvidas estejam alinhadas, de alguma forma, na consecução dos atos que configurem o nascimento da obrigação tributária, ou seja, do fato jurídico tributário. A jurisprudência do STJ tem trilhado esse mesmo caminho. De acordo com o entendimento da Corte, esposado na decisão monocrática do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho nos autos do REsp n. 1.468.925/PE, existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico apenas quando realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação

A confusão patrimonial retira a cortina que separa as pessoas jurídicas integrantes de um grupo econômico, de modo que suas atuações passam a ser realizadas de forma integrada, ficando evidente que a atividade de cada empresa reflete na condução dos negócios das demais, em um movimento de simbiose de relações econômicas. Contudo, é importante observar que não se trata aqui de interesse

econômico ou de expectativa de auferir resultados em conjunto, mas sim de atividades simultâneas desenvolvidas por pessoas que se encontram do mesmo lado da relação jurídica tributária. São exemplos desse tipo de situação os casos em que: a) a empresa A executa algum tipo de contrato, mas é a empresa B quem realiza os pagamentos das despesas decorrentes do negócio; ou b) a empresa A adquire determinados bens para seu ativo, mas é a empresa B quem os utiliza para atingir os objetivos do grupo, sem a devida contraprestação nem a separação dos fatos pela contabilidade das empresas.

Portanto, não é o mero interesse social, moral ou econômico que autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, mas o interesse jurídico que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador do tributo, conforme inclusive vem adorando a 1ª Turma da CSRF:

Numero do processo: 13074.729351/2021-17

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Jul 11 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed Aug 02 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013, 2014 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ARTIGO 124, I, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL. O interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN como hipótese de responsabilidade solidária é jurídico, e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial. Em se tratando de autuação relativa a omissão de receitas, caracterizam confusão patrimonial a prova de recebimento de benefício financeiro injustificado, assim como a prova da interposição de pessoas existentes meramente no papel e cujo patrimônio é constituído de bens essenciais à atividade da contribuinte e antes a ela pertencentes.

Numero da decisão: 9101-006.631

Nome do relator: LIVIA DE CARLI GERMANO

Pois bem, estabelecidas essas premissas, passo a analisar cada um dos casos.

HUGO ERNESTO SERAFINI

O responsável Hugo Serafini teve contra si imputada responsabilidade em razão dos seguintes fatos:

c) Hugo Ernesto Serafini, CPF: [REDACTED], administrador e diretor, com endereço [REDACTED], representante da fiscalizada na assinatura do contrato de prestação de serviços com a empresa CONSPEC, contrato este considerado inidôneo por esta fiscalização federal.

Analisando as razões aduzidas pela recorrente, entendo deve ser afastada a responsabilidade no caso concreto. Primeiro, porque a mera assinatura de contratos considerados inidôneos, fato demonstrado, não implica o necessário dolo necessário para subsunção ao art. 135, III do CTN.

Em outras palavras, não restou demonstrado os pressupostos fáticos necessários para aplicação do art. 135, III do CTN, devendo ser afastada a responsabilidade.

FRANCISCO CORRALES KINDELAN

O responsável teve contra si imputada responsabilidade em razão dos seguintes fatos:

a) Francisco Corrales Kindelan, CPF: [REDACTED], sócio, procurador, diretor e administrador, com endereço à [REDACTED], representante da fiscalizada na assinatura do contrato de prestação de serviços com a CREDENCIAL, contrato este considerado inidôneo por esta fiscalização federal;

Assim como no caso anterior, entendo que a assinatura de contrato considerado inidôneo não é razão suficiente para comprovação do dolo necessário para imputação de responsabilidade nos termos do art. 135, III do CTN. Assim, por entender que o fisco não se desincumbiu de seu ônus, afasto a responsabilidade imputada.

ANGEL JAVIER CASASECA DE PRADA

O responsável teve contra si imputada responsabilidade em razão dos seguintes fatos:

b) Angel Javier Casaseca de Prada, CPF: [REDACTED], diretor e administrador, como procurador de ISOLUX INGENIERIA S.A. e CORSAN-CORVIAM CONSTRUCCION S.A., ambas sócias da fiscalizada à época do período fiscalizado, assinando por elas, com endereço à Rua Epiácio Pessoa, nº 4446, complemento 703, bairro Lagoa, Rio de Janeiro/RJ, CEP 22471-004, O Sr. Angel Javier Casaseca de Prada, atuou como representante da fiscalizada na assinatura do contrato de prestação de serviços com as empresas CONSPEC, FAB TOL e PEREIRA E PIMENTA, contratos estes considerados inidôneos por esta fiscalização federal;

Assim como nos casos anteriores, entendo que a assinatura de contrato considerado inidôneo não é razão suficiente para comprovação do dolo necessário para imputação de responsabilidade nos termos do art. 135, III do CTN.

Com efeito, em todos os casos, **entendi que apesar de o fisco ter demonstrado que os responsáveis teriam assinado os documentos, não demonstrou o dolo em relação ao fato gerador, não se podendo presumir a culpabilidade das pessoas físicas.**

Conclusão

Diante do exposto, conheço dos recursos voluntários para dar-lhes parcial provimento, para afastar a responsabilidade tributária imputada a_Hugo Ernesto Serafini, Francisco Corrales Kindelan, Angel Escudero Perez,_bem como reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% em razão da retroatividade benigna.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz