



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.729268/2019-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.375 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2022
Recorrente ALCOOL QUIMICA CANABRAVA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

NULIDADE. AUSÊNCIA DO CONTRADITÓRIO DURANTE O PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA.

O direito ao contraditório e a ampla defesa previsto no inciso LV do art. 5º da CF/88 aplica-se a partir da impugnação do auto de infração, não se aplicando na fase do procedimento fiscal.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A fundamentação da atribuição da responsabilidade solidária pode estar contida no Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do Auto de Infração.

NULIDADE. INCOMPETÊNCIA. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA. JURISDIÇÃO DIVERSA. INOCORRÊNCIA.

É válido o lançamento formalizado por auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil vinculado a uma delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade por ausência de documentos se os fatos já estão materializados em decorrência das intimações e respostas havidas em relação a esse fato, e se a impugnação discute todos os aspectos do auto de infração, denotando não haver prejuízo em sua defesa.

NULIDADE. ERRO NA DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE DA EMPRESA. INOCORRÊNCIA.

O fato de autoridade tributária cometer erro na descrição de atividade econômica de empresa em um parágrafo não causa nulidade por erro na motivação, se em outros parágrafos está descrita a atividade correta, e se está claro que o erro não afetou os motivos expostos por esta autoridade tributária.

NULIDADE. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

O erro no enquadramento legal não causa nulidade de lançamento, porque o contribuinte se defende dos fatos imputados a ele, e não do enquadramento legal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

FRAUDE. CONLUÍO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

Uma vez comprovada a ocorrência de fraude e conluio, deve-se qualificar a multa de ofício nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. FRAUDE. CONLUÍO. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE.

No caso, comprovou-se que o recorrente atuou em conluio para fraudar a fiscalização e permitir o pagamento de renda sem a necessária causa. Desta forma, o recorrente atuou diretamente na realização do fato gerador do IRRF.

A atuação em conluio configura o interesse jurídico comum no fato gerador do IRRF para fins de atribuição de responsabilidade tributária consoante previsão do artigo 124, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, por maioria de votos, (i) negar provimento ao recurso voluntário quanto à responsabilidade solidária do Sr. Everton Generoso de Assunção Ferreira; vencidos os Conselheiros André Luis Ulrich Pinto (relator), Lucas Issa Halah e André Severo Chaves; (ii) negar provimento ao recurso quanto ao seu mérito; vencidos os Conselheiros André Luis Ulrich Pinto (relator) e Lucas Issa Halah que afastavam a qualificação da multa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Andre Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório elaborado pela Delegacia Regional de Julgamento ao proferir o v. acórdão a quo para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir do julgamento de primeira instância.

Trata o processo de auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte-IRRF e de Termo de Sujeição Passiva Solidária contra sr. Antonio Luis de Mello e Souza, sr. Everton Generoso de Assunção Ferreira e sr. Ludovico Tavares Giannattasio, atribuindo-lhes a condição de responsáveis pelo imposto exigido no presente processo.

A pessoa jurídica fiscalizada, Álcool Química Canabrava S/A, doravante AQCB, tem a natureza jurídica 205-4 de sociedade anônima fechada, e atividade principal de fabricação de álcool, CNAE 1931-4-00.

DA FISCALIZAÇÃO

3. Os principais fatos descritos pelo auditor-fiscal no Termo de Verificação Fiscal-TVF de fls. 8/33, parte integrante do auto de infração, estão abaixo:

Aduziu que o presente procedimento de fiscalização é decorrente das investigações da Comissão Parlamentar de Inquérito-CPI da Câmara dos Deputados que investigou irregularidades na gestão de fundos de pensão de empresas estatais (POSTALIS, FUNCEF, PETROS e PREVI). Declarou que o Relatório Final dessa CPI apontou várias pessoas físicas em tese suspeitas de agirem dolosa ou culposamente para o prejuízo desses Fundos, e que uma dessas pessoas apontadas é o sr. Ludovico Tavares Giannattasio, fundador do Grupo Canabrava, na qual a empresa fiscalizada Alcool Química Canabrava S/A faz parte. Afirmou que o grupo Canabrava captou recursos dos fundos de pensão, e o valor do aporte de recursos especificamente para a empresa fiscalizada sendo de R\$ 31.500.000,00, que ocorreu por meio do Fundo de Investimento em Participações Bioenergia – FIP Bioenergia.

Relatou que o procedimento de fiscalização foi instaurado especialmente para se verificar as despesas operacionais (outros serviços prestados por pessoa física ou jurídica, outras despesas operacionais, e encargos de amortização), declaradas e informadas pela empresa, as quais se mostravam muito elevadas, face o faturamento declarado, além de verificações para apuração de eventual omissão de receitas.

Afirmou que pessoa jurídica fiscalizada tem a natureza jurídica de sociedade anônima fechada, e sua atividade principal é de fabricação de álcool.

Declarou que no ano-calendário objeto da auditoria, o Sr. Ludovico Tavares Giannattasio era sócio e Diretor Presidente da empresa, e o sr. Antonio Luis de Mello e Souza, embora ainda não presente no quadro societário, era o Diretor Executivo. O quadro societário do parágrafo 11 copiado abaixo, mostra que o sr. Antonio Luis de Mello e Souza passou a compor o quadro societário a partir de fev/15:

		Álcool Química CB S/A	
		05.627.254/0001-58	
CPF	SÓCIOS	INCL	EXCL
365.389.657-68	Luis Henrique Sanches	nov/11	ago/15
837.668.477-91	Antonio Luis de Mello e Souza	fev/15	abr/17
093.319.567-20	Ludovico Tavares Giannattasio	out/08	abr/17
082.234.617-65	Rafael Pesce	abr/17	mai/18
075.016.747-52	Rodrigo Nelson Brun Selles	abr/17	dez/17
261.638.098-66	Rodrigo Luppi de Oliveira	jun/18	

Fig. 04: Inclusões e exclusões no quadro societário da AQCB de AC 2014 em diante.

Declarou que no Relatório Final da CPI dos Fundos de Pensão consta proposta de encaminhamento ao Ministério Público dos diretores estatutários da fiscalizada, os quais são os srs. Antonio Luis de Mello e Souza e Ludovico Tavares Giannattasio.

Relatou que a fiscalizada apurou seu lucro no AC 2014 pela sistemática do Lucro Real Anual, e apresentou a escrituração contábil digital-ECD.

Afirmou que o presente lançamento de IRRF sob fundamento de pagamento sem causa, ocorrido com encerramento parcial da fiscalização, é em razão da não comprovação da efetividade da prestação de serviço pela empresa CONTASERV ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, CNPJ 10.265.656/0001-90 (Doravante esta empresa será denominada de CONTASERV). Declarou que esta empresa é uma das fornecedoras de serviço para a autuada AQCB, e conforme escrituração contábil digital, há registro de dois pagamentos, um no valor de R\$ 1.250.000,00, no dia 02/01/2014 e outro no valor de R\$ 21.400,00, no dia 28/08/2014, discriminado como pagamento pelos serviços prestados.

Declarou que intimou e reintimou tanto a fiscalizada AQCB quanto a empresa CONTASERV, mas que elas não comprovaram a efetividade da prestação de serviço.

Disse que na primeira intimação à autuada AQCB a prestar esclarecimentos sobre os serviços prestados pela CONTASERV, Termo de Intimação Fiscal no 04-TIF 04, datado de 28/01/2019, intimou a fiscalizada a prestar esclarecimentos sobre a motivação dos pagamentos, e apresentação de contratos e comprovantes. Declarou que fiscalizada apenas apresentou apenas um contrato celebrado com a CONTASERV, sem qualquer rubrica ou assinatura de qualquer das partes. Afirmou que, posteriormente, esse mesmo contrato foi apresentado pela CONTASERV, assinado, sendo que pela AQCB, assinam Ludovico Tavares Giannattasio e Antonio Luis de Mello e Souza, e pela CONTASERV, sem indicação do subscritor, mas que aparenta ser Everton Generoso de Assunção Ferreira.

Afirmou que em razão de um contrato apenas não comprovar a efetividade do serviço prestado pela CONTASERV, reintimou a fiscalizada AQCB por meio do Termo de Intimação no 8 datado de 24/06/2019, a prestar esclarecimentos e apresentar o acervo técnico (informações dos processos utilizados, estudos, memoriais, planilhas, pareceres, atas de reunião, relatório de viagens, soluções encontradas, ações recomendadas pelo prestador), e demais

documentos que se prestem a comprovar de forma cabal a efetiva prestação dos serviços. Disse que a fiscalizada não respondeu a intimação.

Declarou que por meio do Termo de Início de Diligência-TIDF datado de 08/08/2019 intimou a CONTASERV a prestar esclarecimento sobre relacionamento com a fiscalizada AQCB, motivação dos recebimentos, informação sobre recebimento de numerários da AQCB, e a apresentar eventuais contratos e documentos fiscais. Afirmou que a CONTASERV apresentou a cópia do mesmo contrato de prestação de serviço, já apresentado pela AQCB, mas com a assinatura sr. Ludovico Tavares Giannattasio e Antonio Luis de Mello e Souza (pela AQCB), e sem identificação do subscrevente por parte da prestadora, embora se presume seja o sócio Everton Generoso de Assunção Ferreira. Disse que a intimada apresentou ainda o Contrato Social de sua constituição, duas notas fiscais da prestação de serviço e quadro demonstrativo.

Afirmou que em busca da verdade material, intimou novamente a CONTASERV por meio do Termo de Intimação Fiscal -TIF 01 datado de 21/06/2019, buscando uma comprovação cabal e efetiva da prestação de serviços realizados pela CONTASERV para a AQCB. Relatou que intimada a apresentar acervo técnico dos trabalhos, apresentou apenas um extrato de um processo na Secretaria de Fazenda do Rio de Janeiro, constando Portaria SAF 1501, de 22 de agosto de 2014, e quanto a relação de clientes, disse que apresentou lista com 3 clientes. Afirmou que a CONTASERV nada apresentou de documentos que demonstre a vinculação com o processo na Secretaria de Fazenda do Rio de Janeiro, bem como prestação de serviço para empresas da lista apresentada.

Asseverou que o contrato e as notas fiscais apresentados não comprovam a efetividade dos serviços prestados pela CONTASERV, e considerou os pagamentos efetuados pela fiscalizada AQCB como pagamentos sem causa pelos seguintes motivos:

a) Disse que o contrato tem por objeto a Prestação de Serviços de Assessoria Empresarial para Viabilização de Obtenção de Benefício Fiscal Tributário e acompanhamento das fiscalizações inerentes a tal benefício no decorrer no ano de 2014, sendo que o contrato entrou em vigor no dia 02/12/2013, e o pagamento ocorreu no dia 02/01/2014, sendo que o contrato prevê o pagamento ao final da prestação de serviço. Asseverou que não é razoável que o serviço tenha sido realizado somente no mês de dezembro/2013.

b) Afirmou que o objeto social da CONTASERV, conforme seu contrato social, é prestação de serviços de assessoria empresarial para serviços de cobrança extrajudicial, folha de pagamento, datilografia e serviços de escritório em geral, e, portanto, não contempla a prestação dos serviços contratados com a AQCB para “Viabilização de Obtenção de Benefício Fiscal Tributário e acompanhamento das fiscalizações inerentes a tal benefício”, que é serviço muito mais especializado.

c) Asseverou que o documento apresentado pela CONTASERV que seria acervo técnico do trabalho relacionado com o contrato com a AQCB, é apenas um extrato de um processo na Secretaria de Fazenda do Rio de Janeiro relacionado com concessão de tratamento tributário especial, que além de tratar-se de um processo protocolado em 12/07/2013, anterior portanto, à assinatura do Contrato, e, além disso, nada foi apresentado que pudesse ensejar a participação da CONTASERV no processo. Disse ainda que essa concessão de tratamento

tributário especial exige como contrapartida projetos de investimentos e geração de empregos, que, portanto, não seria trabalho a ser desempenhado apenas no mês de dezembro/2013.

d) Declarou que a CONTASERV para atendimento da intimação para comprovação do expertise necessário para execução do serviço do Contrato com a AQCB, apresentou lista de supostos 3 clientes, mas nada que comprove que tenha prestado serviço a elas.

e) Asseverou que examinou GFP e DIRF da CONTASERV para verificar se há funcionário ou terceiros contratados, e verificou que não há nada.

Afirmou que diante da não comprovação da efetiva prestação de serviço informado na contabilidade como prestado pela CONTASERV, os pagamentos efetuados pela ABCB para CONTASERV foram tributados como imposto de renda retido na fonte, com fundamento no art. 61 da Lei 8.981/1995.

Declarou que diante da constatação da conduta dolosa da autuada de sonegação, fraude e conluio, previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 9.430/1996, qualificou a multa de ofício, com base no parágrafo 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Aduziu que atribuiu responsabilidade solidária aos srs. Ludovico Tavares Giannattasio e Antonio Luis de Mello e Souza, com fundamento no art. 135, III, do CTN em razão destes na condição de administradores da empresa, Diretor Presidente e Diretor Executivo, respectivamente, cometeram infração à lei pela prática de sonegação, fraude e conluio, ao assinarem Contrato de Prestação de Serviço com a empresa CONTASERV, e autorizando ou determinando desembolso de recursos monetários da empresa mediante débito nas contas bancárias relativo ao pagamento sem causa ou operação não comprovada do pagamento efetuado à CONTASERV. Declarou que atribuiu responsabilidade solidária tanto ao sr. Ludovico Tavares Giannattasio, quanto ao sr. Antonio Luis de Mello e Souza também pelo art. 124, I, do CTN, já que como há participação de ambos no ilícito, está presente o interesse comum, com base no Parecer Cosit no 4. Aduziu que a atribuição da responsabilidade do sr. Everton Generoso de Assunção Ferreira é pelo art. 124, I, do CTN, que é a existência de interesse comum, que está caracterizado, já que ele é signatário de Contrato de Prestação de Serviço, participando, portanto, do ilícito da sonegação, fraude e conluio.

Relatou que lavrou Termo de Arrolamento de Bens e Direitos do sr. Everton Generoso de Assunção Ferreira por ser ele responsável tributário e por incidir nas hipóteses previstas no art. 2º da IN RFB no 1.565/2015.

Afirmou que pela constatação de crime em tese, lavrou Representação Fiscal para Fins Penais.

DO LANÇAMENTO

O auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte-IRRF (fls. 2/7) exige o recolhimento de R\$ 684.599,99 de imposto, com R\$ 1.026.899,98 de multa de lançamento de ofício e R\$ 380.369,64 de juros de mora.

O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foi apurada a seguinte infração descrita no Termo de Verificação Fiscal de fls. 8/33:

Infração: Imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada. Fato gerador ocorrido em 02/01/2014 e 28/08/2014. Enquadramento legal: art. 674 e 675 ambos do RIR/99. Multa de 150%.

DA IMPUGNAÇÃO

Após ciência do Auto de Infração, o responsável solidário Antonio Luis de Mello e Souza apresentou a impugnação de fls. 1081/1089. As alegações e os pedidos apresentados, de forma sucinta, estão abaixo:

Afirmou que o lançamento é nulo por falta de competência da autoridade tributária, em razão desta autoridade tributária estar vinculada à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Maringá. Alegou que a repartição responsável seria DRF Rio de Janeiro I e II.

Declarou que durante o procedimento fiscal na AQCB não era mais diretor, e como não teve oportunidade de se manifestar no curso da auditoria teve cerceamento do direito de defesa. Argumentou que o auto de infração não traz a devida fundamentação da sua responsabilização solidária. Aduziu que o “interesse comum” citado é de detalhamento inexistente. Declarou que a responsabilização tributária viola o art. 5º, II, da CF em razão da ausência da previsão legal da responsabilização aplicada pelo Fisco. Declarou que a autoridade tributária não respeitou a IN-RFB no 1862/2018. Afirmou que teve desconstituição da propalada multa da CVM, bem assim a absolvição judicial do impugnante. Declarou que por esses fatos o auto de infração é nulo.

A alegou que o administrador não é pessoalmente responsável pelas obrigações que contrai em nome da sociedade em virtude de ato regular de gestão. Declarou que somente se comprovadamente decorrentes de atos dolosamente praticados com excesso de poder ou infração de lei vigente ou ao estatuto social caberia a responsabilização pelo art. 135, III, do CTN

Ao final, pediu o cancelamento do auto de infração por nulidade por afronta ao direito de defesa, ausência de previsão legal, carência da devida fundamentação referentemente à comprovação do dolo e por desrespeito ao RIRFB.

Após ciência do Auto de Infração, o responsável solidário Everton Generoso de Assunção Ferreira apresentou a impugnação de fls. 1094/1156. As alegações e os pedidos apresentados, de forma sucinta, estão abaixo:

Aduziu que o lançamento é nulo por cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, devido a não juntada no processo de extratos bancários e escrituração contábil digital, apesar de mencionados no relatório fiscal pela autoridade tributária. Citou os incisos LIV e LV do art. 5º da CF que tratam do devido processo legal e do contraditório e da ampla defesa, nesta ordem.

Asseverou que o auto de infração é nulo por violação ao princípio da motivação. Alegou que o relatório fiscal é confuso e parece tratar de outro caso. Afirmou que a empresa

CONTASERV, da qual o impugnante é sócio, exerce atividades de assessoria empresarial, dentre outros serviços correlatos, mas a autoridade fiscal cometeu falta de fundamentação no parágrafo 71 do Termo de Verificação Fiscal, ao afirmar em relação ao serviço prestado pela empresa CONTASERV: "tratando-se de um serviço tipicamente ostensivo como terraplenagem". Alegou como outro caso de falta de fundamentação, a utilização do art. 674 do RIR/99, para fundamentar a infração do pagamento sem causa, apesar do caput do art. 674 do RIR/99 trata-se de pagamento a beneficiário não identificado.

Declarou que a autoridade tributária não valorou corretamente os documentos anexados pela CONTASERV durante o procedimento investigatório, tais como o contrato de prestação de serviço e a respectiva nota fiscal, que seriam aptos a justificarem o valor pago. Afirmou que o pagamento sem causa é unicamente em razão da visão pessoal e política da autoridade fiscal. Indicou como "achismo" da autoridade tributária a afirmação deste no parágrafo 48 do Termo de Verificação Fiscal, na qual declara que a empresa CONTASERV não está legalmente apta a prestação de serviço do Contrato com a fiscalizada AQCB, já que seu objeto social compreende apenas "assessoria empresarial para serviços de cobrança extrajudicial, folha de pagamento, datilografia, serviço de escritório em geral". Declarou que com base no CNAE da CONTASERV é possível ver que os seus serviços incluem diversos tipos de serviços correlatos a assessoria empresarial e serviços de escritório em geral.

Por violação do princípio da legalidade, alegou a nulidade do lançamento. Argumentou que o art. 3º da IN RFB 1862/2018, que dispõe sobre procedimento de imputação de responsabilidade tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, reza que o lançamento de ofício deverá conter a delimitação do montante do crédito tributário imputado ao responsável, que, no entanto, a autoridade não a delimitou, que em razão disso, o lançamento nulo. Para fortalecer a sua argumentação, citou o art. 37 da CF, o art. 2º da Lei 9.784/1999, bem como doutrina que trata do princípio da legalidade.

Argumentou que o lançamento de IRRF está decaído em razão de ter transcorrido mais de 5 anos entre a ocorrência do fato gerador e a ciência do lançamento. Alegou que como o IRRF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é o estabelecido no art. 150, §4º, do CTN, no qual a contagem do prazo decadencial de 5 anos é do fato gerador.

Aduziu que o presente lançamento de IRRF fundamentado na alegação de que não fora comprovada a operação ou a sua causa, estando identificado o beneficiário, possui natureza sancionatória, e, por isso, viola o artigo 3º do CTN. Argumentou que o art. 61 da Lei no 8.981/95 não está a perseguir tributação sobre renda adquirida e disponível, mas veiculando sanção àquelas pessoas que supostamente não conseguiram comprovar a operação/causa que deu origem a pagamentos feitos a beneficiários devidamente identificados. Afirmou que o art. 3º do CTN, que traz conceito de tributo, não permite que tributo constitua sanção de ato ilícito.

Afirmou que a presente autuação não merece prosperar em razão do auditor-fiscal não ter demonstrado o cálculo do crédito tributário lançado a título de Imposto de Renda de acordo com os reflexos das despesas da CONTASERV no lucro tributável da autuada AQCB. Declarou que está sendo responsabilizado solidariamente em função de deduções promovidas pela AQCB no ano-calendário de 2013, exercício 2014, no qual a sociedade empresária optou pela tributação pelo regime do lucro real anual. Disse que os pagamentos sem causa foram tributados nos termos do artigo 61 da Lei 8.981/95, com a alíquota de 35%. Asseverou que o lançamento não respeitou a capacidade contributiva do impugnante, uma vez que não considerou

os efeitos da não dedutibilidade dos valores referentes a CONTASERV, uma vez que de forma indireta e positiva, o lucro da empresa pode ter sido alterado no período. Afirmou que a empresa CONTASERV é optante pelo Simples Nacional, e, por isso, não sofre retenção. Aduziu que é desarrazoado impor ao contribuinte o ônus de pagar o imposto de renda à alíquota de 35%, quando a alíquota máxima do tributo no regime do lucro real anual seria de 15% somados ao adicional de 10% do imposto de renda. Declarou que no processo administrativo fiscal não há sequer a cópia da escrituração contábil ou fiscal da empresa para ser possível verificar os reflexos das despesas da CONTASERV sobre o resultado da AQCB. Asseverou que os tribunais pátrios já reconhecem o direito de o sujeito passivo reconstituir sua base do imposto de renda, citando decisão de tribunal relativo à reclamação trabalhista em que tratou de rendimentos recebidos cumulativamente.

Declarou que não se justifica a aplicação da multa de ofício qualificada, porque o Fisco não logrou êxito em comprovar o seu conluio com a fiscalizada AQCB, na forma do art. 73 da Lei 4.502/1964, uma vez que não conseguiu apresentar qualquer documento comprovando o seu dolo.

Alegou que a responsabilização solidária aplicada a ele é insubsistente em razão da não comprovação da sua conduta dolosa e também em razão do interesse comum do artigo 124, I, do CTN não se aplicar a sua situação. Argumentou que as condutas imputadas a ele, de sonegação, fraude e conluio, previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, são todas condutas que exigem a comprovação do dolo; que, porém, a autoridade nada anexou de prova para demonstrar a sua conduta dolosa. Aduziu que o contrato de prestação de serviço e nota fiscal apresentada, que são documentos idôneos, afastam qualquer tipo intencional de práticas ilícitas. Quanto ao interesse comum previsto no art. 124, I, do CTN, alegou que esse interesse comum precisa ser interesse jurídico e não fático. Argumentou que o impugnante sequer pode ser considerado sujeito passivo, já que a origem do lançamento se deu no suposto pagamento sem causa da empresa AQCB a favor da empresa CONTASERV. Afirmou que para se atribuir a responsabilização é preciso que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ilícito na configuração do ato ilícito com resultado prejudicial ao Fisco dele advindo; só que no presente caso, disse que não há qualquer relação do impugnante com o suposto ilícito alegado pela autoridade tributária advindo do suposto pagamento efetuado pela AQCB a CONTASERV. Declarou que em nenhum momento a autoridade tributária afirmou que ou comprovou que o valor tenha sido transferido para sua conta bancária, ou que tenha deixado de declará-lo ao Fisco. Alegou ainda que as acusações relatadas no auto de infração apenas retrata fatos relacionados às empresas AQCB e CONTASERV, não tendo a autoridade tributária retratado qualquer infração ou ligação do impugnante com o suposto fato gerador da obrigação tributária. Alegou também que caso houvesse algum responsável, este deveria ser a empresa acusada de prestar o serviço e receber o pagamento sem causa, e não a pessoa física mera sócia.

Afirmou que a multa qualificada de 150%, por onerá-lo excessivamente, desrespeita os princípios de razoabilidade, proporcionalidade e equidade. Aduziu que a multa qualificada de 150% viola o princípio constitucional da vedação ao confisco.

Apresentou protesto pela produção de provas admitidas no decorrer do processo administrativo tributário, alegando que é em prestígio da verdade material e do dever de cooperação.

Ao final apresentou os seguintes pedidos:

- a) conhecimento da impugnação;
- b) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído, nos termos do artigo 151, III, do CTN, e pediu que não haja óbice à obtenção, por exemplo, de CND ou CPEN ou inscrição no CADIN;
- c) anulado o auto de infração e excluído o impugnante em preliminar;
- d) caso ultrapasse as preliminares, seja o auto de infração considerado insubsistente e excluído o impugnante da qualidade de responsável solidário;
- e) alternativamente, a redução ou supressão das multas;
- f) a produção de provas admitidas no decorrer do processo administrativo tributário; e
- g) notificações e intimações direcionadas ao endereço do impugnante.

Na ocasião do julgamento de primeira instância, a 2ª Turma da DRJ09 proferiu o acórdão 109-002.190 – 2ª Turma da DRJ/POA, julgando improcedente as impugnações para manter a atribuição de responsabilização solidária do sr. Antonio Luis de Mello e Souza e do sr. Everton Generoso de Assunção Ferreira; declarar definitiva a responsabilização tributária do sr. Ludovico Tavares Giannattasio, por conduta dolosa de infração às leis, correta a atribuição de responsabilização solidária com base no art. 135, III, do CTN. Foi atribuída a responsabilização tributária também com fundamento no art. 124, I, do CTN.

Intimados do v. acórdão *a quo*, apenas o sr. Everton Generoso de Assunção interpôs recurso voluntário, alegando em síntese:

- (i) tempestividade do recurso voluntário;
- (ii) Nulidade da autuação por:
 - a. incorreta capitulação legal e individualização da conduta infracional praticada;
 - b. cerceamento da ampla defesa e contraditório;
 - c. tratar o relatório fiscal de casos diversos daquele aqui tratado
 - d. falta de comprovação do pagamento sem causa
 - e. falta de delimitação do montante do crédito tributário imputado ao responsável;
 - f. falta de comprovação da responsabilidade;
- (iii) extinção do crédito tributário pela decadência;
- (iv) Quanto ao mérito, aduz que:

- a. ausência de responsabilidade solidária;
- b. não foi comprovada a conduta dolosa do Recorrente;
- c. ausência de responsabilidade solidária;
- d. natureza sancionatória do art. 61 da Lei nº 8.981/95 e conflito com o conceito de tributo;
- e. incorreção no arbitramento da base de cálculo do imposto;
- f. inexigibilidade de IRRF sobre valores pagos a empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL;
- g. ilegalidade da atualização da base tributável;
- h. ilegalidade da multa qualificada; e
- i. caráter confiscatório da multa aplicada

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

Primeiramente, deve-se lembrar que o presente processo refere-se a auto de infração lavrado contra AQCB e atribuição de responsabilidade aos seus diretores Antonio Luis de Mello e Souza e Ludovico Tavares Giannastasio, e, ainda, ao Sr. Everton Generoso de Assunção Ferreira, na qualidade de representante da empresa destinatária dos pagamentos sem causa, que deram origem à autuação.

De todas as partes envolvidas, incluindo contribuinte e responsáveis, o único que interpôs recurso voluntário contra o v. acórdão *a quo* foi o Sr. Everton Generoso de Assunção Ferreira.

Em seu recurso, o Recorrente expõe, em sede de preliminar de tempestividade, que foi cientificado do v. acórdão *a quo* em 19/06/2020 e que o recurso interposto em 01/09/2020 seria tempestivo, uma vez que a Portaria RFB nº 543/2020 suspendeu os prazos processuais no âmbito da Receita Federal do Brasil até o dia 31/08/2020.

Em que pesem os argumentos expostos pela Recorrente, verifica-se que a intimação que lhe foi endereçada por via postal, foi recepcionada em 21/05/2021 (fls. 1361) e que o seu recurso foi interposto no dia 11/09/2020 (fls. 1252).

Dessa forma, tendo em vista que a interposição do recurso voluntário ocorreu antes do termo inicial do prazo recursal, é certo que o recurso voluntário do Sr. Everton

Generoso de Assunção Ferreira é tempestivo, devendo ser conhecido por força do art. 218, §4º, do Código de Processo Civil, aplicável de forma subsidiária ao PAF.

Relativamente às suas razões recursais, podem ser verificados os seguintes argumentos:

- (i) Nulidade da autuação por:
 - a. incorreta capitulação legal e individualização da conduta infracional praticada;
 - b. cerceamento da ampla defesa e contraditório;
 - c. tratar o relatório fiscal de casos diversos daquele aqui tratado
 - d. falta de comprovação do pagamento sem causa
 - e. falta de delimitação do montante do crédito tributário imputado ao responsável;
 - f. falta de comprovação da responsabilidade;
- (ii) extinção do crédito tributário pela decadência;
- (iii) Quanto ao mérito, aduz que:
 - a. ausência de responsabilidade solidária;
 - b. não foi comprovada a conduta dolosa do Recorrente;
 - c. ausência de responsabilidade solidária;
 - d. natureza sancionatória do art. 61 da Lei nº 8.981/95 e conflito com o conceito de tributo;
 - e. incorreção no arbitramento da base de cálculo do imposto;
 - f. inexigibilidade de IRRF sobre valores pagos a empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL;
 - g. ilegalidade da atualização da base tributável;
 - h. ilegalidade da multa qualificada; e
 - i. caráter confiscatório da multa aplicada

Para facilitar a compreensão dos fundamentos que conduzem o presente voto, passa-se a analisar cada uma das alegações da Recorrente, isoladamente.

Preliminares de nulidade

De início, o Recorrente alega que o auto de infração está fundado em precário trabalho fiscal, no qual não houve a adequada individualização da conduta que se lhe imputa.

Ocorre que a partir da leitura do TVF é perfeitamente possível compreender os fatos ali descritos. Trata-se da constatação de pagamentos sem causa efetuados pela contribuinte AQCB para CONTASERV.

Constam, ainda, as informações descritas no relatório evidenciam o diligente trabalho fiscal na busca pela verdade material, intimando e reintimando AQCB e CONTASERV para a comprovação da efetividade dos serviços prestados pela CONTASERV.

Foi constatado, ainda, que o Recorrente é signatário do contrato celebrado entre AQCB e CONTASERV, fato interpretado pela Fiscalização como suficiente para comprovação de conluio e do interesse comum que justificariam a aplicação do art. 124, do CTN.

Entende, ainda, o Recorrente que seu direito ao contraditório e ampla defesa estariam violados pela não disponibilização de alguns documentos referidos no TVF. Novamente, não há aqui qualquer nulidade a ser reconhecida.

Isso porque – repita-se - a autuação se funda na não comprovação da efetividade da operação que teria dado causa ao pagamento efetuado pela AQCB para CONTASERV, nos valores de R\$ 1.250.000,00 e R\$ 21.000,00.

Tais pagamentos foram reconhecidos por ambas as empresas, que buscaram justifica-los na relação de prestação de serviços amparada em contrato firmado entre as partes e que foi assinado pelo próprio Recorrente.

Todas essas informações e documentos estiveram à disposição do ora Recorrente, desde o momento em que tomou conhecimento da autuação e eram suficientes para permitir o exercício do seu direito de defesa.

Alega, ainda, o Recorrente que o auto de infração é nulo por violação ao princípio da motivação. Alegou que o relatório fiscal é confuso e parece tratar de outro caso. Afirmou que a empresa CONTASERV, da qual o impugnante é sócio, exerce atividades de assessoria empresarial, dentre outros serviços correlatos, mas a autoridade fiscal cometeu falta de fundamentação no parágrafo 71 do Termo de Verificação Fiscal, ao afirmar em relação ao serviço prestado pela empresa CONTASERV: "tratando-se de um serviço tipicamente ostensivo como terraplenagem". Alegou como outro caso de falta de fundamentação, a utilização do art. 674 do RIR/99, para fundamentar a infração do pagamento sem causa, apesar do caput do art. 674 do RIR/99 tratar-se de pagamento a beneficiário não identificado.

É bem verdade que no parágrafo 71 do Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Fiscal escreveu "tratando-se de um serviço tipicamente ostensivo como terraplanagem", redação utilizada em outro procedimento fiscal que deu origem ao processo administrativo nº 10950.731280/2019-34, no qual também se exige IRRF da empresa AQCB.

Por outro lado, não é menos verdade descreveu corretamente os fatos sobre os quais se funda a autuação e a exigência do IRRF com base em pagamentos sem causa efetuados pela AQCB à CONTASERV.

Está adequadamente transcrito no TVF o objeto social da CONTASERV como “prestação de serviços de assessoria empresarial para serviços de cobrança extrajudicial, folha de pagamento, datilografia e serviços de escritório em geral.”.

Também consta do TVF a descrição do objeto do contrato firmado entre AQCB e CONTASERV, qual seja, “viabilização de Obtenção de Benefício Fiscal Tributário e acompanhamento das fiscalizações inerentes a tal benefício”.

A esse propósito, a Autoridade Fiscal comparou o objeto social com o objeto do contrato e considerou o objeto do contrato de prestação de serviços muito mais especializado do que aquele previsto no contrato social da CONTASERV.

Dessa forma, entendo que o lapso apontado pelo Recorrente em nada afetou a compreensão dos fatos e condutas que lhe são imputadas, não havendo qualquer dúvida sobre a motivação da autuação ou qualquer prejuízo à compreensão dos fatos descritos no TVF.

Relativamente à falta de comprovação do pagamento sem causa, o TVF foi novamente bem detalhado ao apresentar as provas dos pagamentos bem como intimou e reintimou as empresas AQCB e CONTASERV a apresentarem documentos para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços.

A esse propósito, deve-se dizer que os documentos apresentados foram os seguintes: (i) contrato de prestação de serviços; (ii) notas fiscais 174 e 168; (iii) cópia da portaria SAF nº 1501, de 22 de agosto de 2014.

O que se verificou a partir da análise desses documentos foi a celebração de um contrato de prestação de serviços para a “viabilização de Obtenção de Benefício Fiscal Tributário e acompanhamento das fiscalizações inerentes a tal benefício”, em 2 de dezembro de 2013.

Aqui já há um primeiro ponto que coloca em dúvida a efetiva prestação de serviços, tendo em vista que o pagamento total do contrato (R\$ 1.250.000,00) foi pago em 2 de janeiro de 2014, ou seja, um mês após a celebração do contrato.

Ademais disso, ao ser intimada a comprovar a efetiva prestação do serviço, a CONTASERV se limitou a apresentar uma cópia da Portaria SAF nº 1501, de 22 de agosto de 2014, que formalizou a adesão da AQCB ao tratamento tributário diferenciado estabelecido no Decreto nº 43.739/2012.

Salta aos olhos que o pagamento foi efetuado oito meses antes da formalização da adesão da AQCB ao Tratamento Tributário Diferenciado. Também deve-se destacar o quanto observado no TVF com relação às contrapartidas exigidas para adesão ao tratamento tributário especial.

Com base no Decreto Estadual 43.739/2012, as empresas interessadas deveriam encaminhar solicitação de enquadramento, instruindo-a com:

descrição do projeto que deverá dispor sobre o valor de investimento e geração de emprego; faturamento e quantidade produzida; sobre as tecnologias que serão adotadas na produção agrícola, visando à elevação da produtividade da cana de açúcar no Estado; adoção de colheita mecanizada nas áreas de cana própria, com incentivo à adoção desta tecnologia também nas áreas de seus fornecedores; sobre a sustentabilidade ambiental do projeto como um todo; sobre os quantitativos de moagem de cana e sobre as produções de etanol e de açúcar a serem beneficiadas com o tratamento tributário especial deste Decreto

Portanto, não é razoável que a empresa CONTASERV não tenha cópias dos documentos utilizados no processo de solicitação do referido tratamento tributário especial ou registros de mensagens trocadas com a empresa AQCB que comprovem a prestação dos serviços realizados.

Ademais disso, o processo administrativo indicado na Portaria de concessão do tratamento tributário especial foi protocolado em 12/07/2013, ou seja, em data anterior antes da assinatura do já referido contrato de prestação de serviços.

Por fim, a Autoridade Fiscal examinou GFP e DIRF da CONTASERV, tendo verificado a inexistência de empregados ou terceiros contratados.

Portanto, não há que se falar em ausência de comprovação do pagamento sem causa.

Por fim, uma última preliminar é invocada pelo Recorrente, que entende ter havido ofensa ao art. 3º da IN RFB 1862/2018, que exigia a delimitação do montante do crédito tributário imputado ao responsável e a comprovação de sua responsabilidade.

Relativamente à delimitação do crédito tributário, deve-se dizer que o seu montante integral é exigido do Recorrente por responsabilidade solidária. Importante observar que a autuação foi apartada de outras infrações contra a fiscalizada AQCB exatamente para que o presente lançamento englobasse apenas a infração de pagamento sem causa na qual a empresa CONTASERV, cujo sócio-administrador é o Recorrente.

No que diz respeito à comprovação da responsabilidade, esse tópico será analisado com as alegações de mérito expostas pelo Recorrente, na parte em que defende não haver responsabilidade solidária no caso em questão.

Decadência

O Recorrente insiste na alegação de que o crédito tributário em exame está extinto pela decadência. Entende que o prazo aplicável é aquele previsto no art. 150, §4º, do CTN.

Dessa forma, considerando as datas dos pagamentos 02/01/2014 e 28/08/2014, sempre segundo o Recorrente, a ciência do auto de infração (02/09/2019) teria ocorrido após o decurso do prazo decadencial.

Permissa venia, mais uma vez equivoca-se o Recorrente.

Isso porque, a sua pretensão esbarra na Súmula CARF nº 114, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 114

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).

Dessa forma, aplicando-se art. 173, I, do CTN, a decadência operaria a partir do dia primeiro de janeiro 2020, após a ciência do auto de infração.

Portanto, não há que se falar em decadência.

Mérito

Responsabilidade solidária

Quanto às alegações de não aplicação de responsabilidade solidária, entendo que tem razão o Recorrente.

Não se pode olvidar que não ficou comprovado qualquer vínculo entre o Recorrente e a AQCB, contribuinte de quem se exige o IRRF pelos pagamentos efetuados à CONTASERV sem comprovação da operação ou causa.

Em verdade, o Recorrente é sócio da empresa CONTASERV, pessoa jurídica que a Fiscalização não buscou imputar responsabilidade solidária. Assim não o fez por saber que não há interesse comum entre pessoas que assumem posições antagônicas em um contrato de compra e venda ou, no caso dos autos, prestação de serviços.

Neste sentido, peço venia para transcrever a lição de Luís Eduardo Schoueri:

Interesse comum só têm as pessoas que estão no mesmo polo na situação que constitui o fato jurídico tributário. Assim, por exemplo, os condôminos têm “interesse comum” na propriedade; se esta dá azo ao surgimento da obrigação de recolher o IPTU, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto todos os condôminos. Note-se que o débito é um só, mas todos os condôminos se revestem da condição de sujeitos passivos solidários.

É importante destacar aqui que o art. 124, I, do CTN não define sujeito passivo. Ele apenas fixa, a partir do interesse comum, a solidariedade entre sujeitos passivos, já definidos em outros dispositivos. De maneira mais clara, ainda com o exemplo do IPTU e dos condôminos: na inexistência de tal dispositivo, cada condômino de um mesmo apartamento pagaria o imposto relativo a sua quota. O art. 124, I, por sua vez, faz com que esses contribuintes sejam solidários. Ou seja: se inaplicável qualquer dispositivo legal que caracterize determinada pessoa como contribuinte ou responsável, não há como defini-la como sujeito passivo a partir do art. 124. O primeiro passo é verificar se é sujeito passivo para daí, num segundo passo, investigar se existe solidariedade entre os sujeitos passivos definidos pela lei.

O Supremo Tribunal Federal parece ter adotado essa interpretação, ao julgar a constitucionalidade de lei estadual que instituiu a obrigação solidária de contadores por créditos tributários oriundos de infrações à legislação tributária, para as quais o contador, em alguma medida, houvesse concorrido. Na ocasião, o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu que a lei estadual invadira a competência da lei complementar na matéria. Nesse sentido, o Relator observou que a lei estadual teria disposto diversamente do CTN sobre quem pode ser responsável tributário, na medida em que incluiu “hipóteses não contempladas pelos arts. 134 e 135 do CTN”. O Supremo Tribunal Federal, portanto, parece ter entendido que, em primeiro lugar, é preciso

verificar se há sujeição passiva, nos termos dos artigos 134 e 135 do CTN; em segundo lugar, verifica-se se há interesse comum e, portanto, solidariedade passiva, nos termos do art. 124, I, do CTN. Afinal, na visão da Corte, a lei estadual não poderia ter criado nova hipótese de responsabilidade (solidária) de terceiro, autônoma em relação àquelas dos artigos 134 e 135 do CTN. Parece haver, então, no posicionamento do Tribunal, o pressuposto de que o art. 124, I, do CTN não se configura como hipótese autônoma de responsabilidade tributária; primeiro seria preciso apurar a existência de sujeição passiva (o que, no caso da chamada “responsabilidade de terceiros”, dar-se-ia a partir dos artigos 134 e 135 do CTN).

A caracterização de solidariedade, nos termos do art. 124, I, do CTN exige a configuração do interesse comum. Já se afirmou que interesse comum clama por estarem as pessoas no mesmo polo, mas isso sob a perspectiva jurídica. Afinal, justamente porque cada sujeito passivo liga-se ao fato jurídico tributário (seja contribuinte, seja responsável) é que, nas palavras do Min. Luiz Fux, não cabe cogitar a existência de “interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal”.

É justamente, por isso, que não faz sentido imputar a responsabilidade solidária entre duas empresas do mesmo grupo econômico nas situações nas quais só uma delas ostenta a condição de sujeito passivo. Se a outra empresa não realiza o fato jurídico tributário – nem a ele se vincula por outras hipóteses de responsabilidade –, não pode ela se tornar solidária porque sequer é sujeito passivo.

Por outro lado, não constituem “interesse comum” as posições antagônicas em um contrato, mesmo quando em virtude deste surja um fato jurídico tributário. Assim, comprador e vendedor não têm “interesse comum” na compra e venda: se o vendedor é contribuinte do ICMS devido na saída da mercadoria objeto da compra e venda, o comprador não será solidário com tal obrigação. Daí a distinção entre interesses contrapostos, coincidentes e comuns, assim resumida:

Interesses contrapostos, coincidentes e comuns podem ser também evidenciados nos negócios jurídicos privados de compra e venda mercantil com pluralidade de pessoas. Afinal, vendedores e compradores têm interesse coincidente na realização do negócio (tarefa), mas interesses contrapostos na execução do contrato (necessidades opostas). Já os interesses comuns si-tuam-se apenas em cada um dos polos da relação: entre o conjunto de vendedores e, de outro lado, entre os compradores.

Mesmo que duas partes em um contrato fruam vantagens por conta do não recolhimento de um tributo, isso não será, por si, suficiente para que se aponte um “interesse comum”. Eles podem ter “interesse comum” em lesar o Fisco. Pode o comprador, até mesmo, ser conivente com o fato de o vendedor não ter recolhido o imposto que devia. Pode, ainda, ter tido um ganho financeiro por isso, já que a inadimplência do vendedor poderá ter sido refletida no preço. Ainda assim, comprador e vendedor não têm “interesse comum” no fato jurídico tributário.¹

A transcrição é longa, mas muito didática e pertinente para o deslinde do caso em exame, uma vez que demonstra uma visão mais restritiva quanto à responsabilidade solidária, o que permite a sua atribuição apenas para as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua fato gerador, não se aplicando, portanto, a partir do simples entendimento quanto à existência de um interesse econômico em comum.

Neste mesmo sentido, conclui Caio Takano que:

¹ SCHOUERI, Luis Eduardo. Direito Tributário. 11 ed. São Paulo: Saraiva, 2022.(p. 625)

Se da expressão “interesse comum” seria possível extrair diferentes significados, não é irrelevante a constatação de que o Superior Tribunal de Justiça, intérprete autêntico do enunciado prescritivo do art. 124, inc. I, do CTN, tem reiteradamente se posicionado no sentido de construir a norma de solidariedade tributária de forma mais restritiva, adotando o conceito estritamente jurídico de interesse comum, que alcança apenas as pessoas que se encontram no mesmo polo do contribuinte em relação à situação jurídica ensejadora da exação. Ainda que seja reconhecido existir diversas possibilidades interpretativas a partir do enunciado prescritivo, há, neste caso, um ato de decisão do intérprete autêntico do direito posto, no qual se escolheu apenas uma dessas possibilidades: o conceito jurídico.²

Este entendimento, inclusive, já foi adotado em precedentes deste Conselho, senão veja-se:

Numero do processo:10469.720554/2007-68

Turma:Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão:Tue Jun 11 00:00:00 GMT-03:00 2019

Data da publicação:Mon Jul 29 00:00:00 GMT-03:00 2019

Ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA. PRELIMINAR REJEITADA.

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. Súmula CARF nº 114 (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, sujeitam-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.

² TAKANO, Caio Augusto. Em busca de um Interesse Comum: Considerações Acerca dos Limites da Solidariedade Tributária no art. 124, I, do CTN. in Revista Direito Tributário Atual. 41- 2019.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado.

Numero da decisão:1301-003.943

Nome do relator:JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA

E nem se argumente que o Parecer COSIT 04/2018 autoriza a atribuição de responsabilidade quando verificado o cometimento de ilícito tributário vinculado ao fato gerador, porque o próprio Parecer COSIT 04/2018 concluiu não ser qualquer ilícito que pode ensejar responsabilidade solidária, mas apenas aqueles que contêm um elemento doloso.

Neste sentido, discordo do entendimento da Autoridade Fiscal, porque não vislumbro a comprovação do elemento subjetivo doloso na conduta que a Autoridade Fiscal entende se enquadrar como conluio.

As informações e documentos presentes nos autos do presente processo administrativo, embora sejam suficientes para concluir pela não comprovação da efetiva prestação dos serviços, não permitem concluir que o Recorrente agiu dolosamente em conluio com a direção da AQCB.

Falta, ao meu ver, a individualização mais detalhada das condutas praticadas pelo Recorrente. A simples constatação de que foi o Recorrente o signatário do contrato de prestação de serviço, ainda que aliada ao contexto da ausência de comprovação da efetividade dos serviços prestados, não permite concluir que o Recorrente autorizou, consentiu, participou, ou de alguma forma manteve ajuste doloso com os responsáveis à época pela AQCB.

Por essas razões, encaminhei meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a responsabilidade solidária do Recorrente. No entanto, tendo sido vencido nos debates na ocasião do julgamento, apresentei meu voto com relação às demais matérias trazidas pelo Recorrente em seu recurso.

Multa qualificada

Outra discussão trazida pelo Recorrente em seu recurso voluntário é o afastamento da multa qualificada que lhe foi imputada. Conforme descrito linhas acima, entendo que o elemento subjetivo doloso não ficou devidamente comprovado no caso em tela, razão pela qual orientei meu voto no sentido de afastar a responsabilidade solidária atribuída ao Recorrente.

Por coerência, parece-me ser necessário aplicar o mesmo entendimento no que diz respeito à qualificação da multa de ofício. Isso porque o dolo é elemento imprescindível para caracterização de sonegação, fraude ou conluio, condutas ensejadoras da qualificação da multa, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Dessa forma, entendo que a responsabilidade solidária do Recorrente deveria se limitar ao principal, consectários legais e multa de ofício na proporção de 75%, nos termos do art. 3º, IV, da Instrução Normativa RFB nº 1862, de 27 de dezembro de 2018, que assim dispõe:

Art. 3º Na hipótese de imputação de responsabilidade tributária, o lançamento de ofício deverá conter também:

(...)

IV - a delimitação do montante do crédito tributário imputado ao responsável.

Assim, por ausência de comprovação de dolo na conduta do Recorrente, entendo que deve ser afastada a multa qualificada.

Demais matérias

Ao analisar o recurso interposto nos autos do presente processo administrativo, verifica-se que o Recorrente pretende ver reexaminados os argumentos já apresentados em sua impugnação, limitando-se a reproduzi-los e sem trazer qualquer informação ou documento adicional para confrontar o entendimento constante do acórdão de impugnação.

Dessa forma, é plenamente aplicável o art. 57, §3º, do RICARF, que assim dispõe:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF no 329, de 2017).

Assim, pelo bem da celeridade processual e nos termos do art. 57, §3º, do RICARF, peço venia para transcrever o voto do v. acórdão *a quo*.

Do Mérito

Da natureza sancionatória do IRRF lançado

O impugnante Everton Generoso de Assunção Ferreira argumentou que o presente lançamento de IRRF fundamentado na falta de comprovação da operação ou a sua causa, estando identificado o beneficiário, possui natureza sancionatória, e, por isso, viola o artigo 3º do CTN. Argumentou que o art. 61 da Lei no 8.981/95 não está a perseguir tributação sobre renda adquirida e disponível, mas veiculando sanção àquelas pessoas que supostamente não conseguiram comprovar a operação/causa que deu origem a pagamentos feitos a beneficiários devidamente identificados. Afirmou que o art. 3º do CTN, que traz conceito de tributo, não permite que tributo constitua sanção de ato ilícito.

Esta alegação de ilegalidade do IRRF previsto no art. 61 da Lei 8.981/95, por violação do art. 3º do CTN, não pode ser aceita porque não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. No art. 26-A do Decreto 70.235/1972 está expresso que é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, in verbis:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...] (grifei)

Portanto, improcedentes as alegações.

Da incorreção no arbitramento da base de cálculo do imposto de renda no lucro real anual

O impugnante Everton Generoso de Assunção Ferreira argumentou que a presente autuação não merece prosperar em razão do auditor-fiscal não ter demonstrado o cálculo do crédito tributário lançado a título de Imposto de Renda de acordo com os reflexos das despesas da CONTASERV no lucro tributável da autuada AQCB. Declarou que está sendo responsabilizado solidariamente em função de deduções promovidas pela AQCB no ano- calendário de 2013, exercício 2014, no qual a sociedade empresária optou pela tributação pelo regime do lucro real anual. Disse que os pagamentos sem causa foram tributados nos termos do artigo 61 da Lei 8.981/95, com a alíquota de 35%. Asseverou que o lançamento não respeitou a capacidade contributiva do impugnante, uma vez que não considerou os efeitos da não dedutibilidade dos valores referentes a CONTASERV, uma vez que de forma indireta e positiva, o lucro da empresa pode ter sido alterado no período. Afirmou que a empresa CONTASERV é optante pelo Simples Nacional, e, por isso, não sofre retenção. Aduziu que é desarrazoado impor ao contribuinte o ônus de pagar o imposto de renda à alíquota de 35%, quando a alíquota máxima do tributo no regime do lucro real anual seria de 15% somados ao adicional de 10% do imposto de renda. Declarou que no processo administrativo fiscal não há sequer a cópia da escrituração contábil ou fiscal da empresa para ser possível verificar os reflexos das despesas da CONTASERV sobre o resultado da AQCB. Asseverou que os tribunais pátrios já reconhecem o direito de o sujeito passivo reconstituir sua base do imposto de renda, citando decisão de tribunal relativo à reclamação trabalhista em que tratou de rendimentos recebidos cumulativamente.

O IRRF lançado no presente processo não há nenhuma relação com o imposto de renda apurado pela fiscalizada AQCB no regime do lucro real anual. São duas coisas totalmente distintas. O IRRF lançado é unicamente em razão da não comprovação da efetividade do serviço prestado. Única semelhança está no tributo ser imposto tanto para o IRRF quanto o imposto apurado pela fiscalizada pelo regime do lucro real. Os fatos geradores são totalmente distintos.

Portanto, improcedentes as alegações do impugnante.

Do reajuste da base de cálculo

O impugnante Everton Generoso de Assunção Ferreira alegou que a autoridade fiscal reajustou a base de cálculo do IRRF sem nenhuma clareza sobre o motivo desse reajustamento da base de cálculo. Declarou que não há previsão para esse reajuste da base tributável.

O reajustamento da base de cálculo contestado pelo impugnante tem previsão no parágrafo 3º do art. 674 do RIR, e autoridade tributária tributária, apesar de não ter citado o dispositivo legal, ele no Termo de Verificação Fiscal afirmou que a base de cálculo será reconstituído. Vide abaixo:

75. Relevante destacar que a **AQCB** não apresentou DIRF relativa aos pagamentos realizados para o prestador **CONTASERV**, sendo os valores pagos ora considerados como líquidos, para a reconstituição da base de cálculo na apuração do IRRF, segundo demonstrado em Auto de Infração.

Em razão do impugnante se defender dos fatos narrados e não do enquadramento legal, é improcedente as suas alegações.

(...)

Entendo, portanto, não assistir razão ao Recorrente nas demais alegações trazidas em sede de recurso voluntário, devendo, nesta parte, ser mantido o v. acórdão *a quo* por suas próprias razões transcritas acima.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para (i) responsabilidade solidária do Sr. Everton Generoso de Assunção Ferreira; e (ii) afastar a qualificação da multa exigida do responsável Everton Generoso de Assunção Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira

Início este voto parabenizando o ilustre relator pelo bem fundado voto.

Contudo, o Colegiado, por maioria, divergiu do relator quanto à ocorrência de fraude e conluio no caso concreto. Por consequência, a Turma decidiu pela manutenção da qualificação da multa e da responsabilidade tributária atribuída ao recorrente.

Pois bem.

Conforme bem relatado, trata-se de lançamento de IRRF sobre pagamentos sem a comprovação da respectiva causa. No ponto específico sob exame, trata-se do pagamento feito pela Alcool Química Canabrava à empresa CONTASERV Assessoria Empresarial. O pagamento estaria fundado em contrato firmado entre estas empresas.

No entender da Turma – como dito, por maioria – trata-se de contrato fraudulento, que não corresponde a uma real prestação de serviços, mas apenas a uma forma absolutamente fictícia de proporcionar um pagamento destituído de causa por parte da Canabrava.

Um elemento que, a meu juízo, demonstra de forma cabal que o contrato era uma evidente farsa é que ele foi elaborado prevendo como prestação de serviço “*Viabilização de obtenção de benefício fiscal tributário e acompanhamento das fiscalizações inerentes a tal benefício ao decorrer no ano de 2014*”, no entanto, o pagamento do valor integral do contrato ocorreu em 02/01/2014. Ora, como uma prestação que previa a obtenção de benefício fiscal ao longo do ano de 2014 e o acompanhamento das respectivas fiscalizações poderia estar inteiramente adimplido em 02/01/2014? Veja-se que o contrato previa que o pagamento seria feito ao final das prestações contratadas.

Essas características do contrato foram bem destacadas pela autoridade fiscal:

32. Portanto, segundo disposições contratuais, o pagamento deveria ter sido realizado ao final dos trabalhos que, segundo consta, foram iniciados em 02/12/2013. Sendo o pagamento realizado integralmente em 02/01/2014, não se apresenta razoável que os serviços tenham sido totalmente prestados a contento somente no mês de dezembro/2013, com final de ano e festas de natal e ano novo típicos deste mês, lembrando-se que o serviço tratava de assessoria para viabilização de obtenção de benefício fiscal, e acompanhamento das fiscalizações inerentes a tal benefício. Além disso, é um preço contratado sem lastro em qualquer resultado que a prestadora possa garantir ao contratante ou, dito de outro modo, pode ser que o benefício fiscal viabilizado pela CONTASERV não venha a ser sequer equivalente ao valor pago de R\$ 1,25 milhão. Nada foi apresentado pela AQCB a justificar ou esclarecer as condições contratadas.

Ademais, a tentativa de fazer a comprovação da efetiva prestação de serviço demonstrou de forma evidente o completo descasamento entre, de um lado, o contrato e o pagamento e, de outro, a realidade.

Veja-se que, na tentativa de comprovar a prestação de serviço, a CONTASERV apresentou tão somente uma portaria da Secretaria de Fazenda do Rio de Janeiro de 08/2014. Tal comprovação não pode ser aceita: (i) porque a portaria foi emitida 7 meses após o pagamento integral do valor previsto no contrato; e (ii) porque o respectivo processo foi instruído e protocolado meses antes da contratação da CONTASERV. Não há nenhum elemento de prova que demonstre a atuação da CONTASERV no dito processo.

Também vale notar que a fiscalização demonstrou que a CONTASERV não dispunha de empregados ou prestadores de serviços, ou seja, a empresa não apresentava qualquer possuir capacidade operacional para realizar o serviço que teria sido contratado. Também não houve a apresentação de DIRF e da escrituração da CONTASERV.

Em suma, não se trata aqui de mera falta de comprovação da realização dos serviços contratados, mas de efetiva formalização de instrumento contratual fraudulento com o fito de possibilitar o pagamento de renda sem a respectiva causa.

Neste contexto, entendo que estejam perfeitamente caracterizadas as hipóteses de fraude e conluio, conforme a as previsões dos artigos 72 e 73 da Lei nº 4.402/1964:

Art . 72. Fraude é toda 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.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A fraude foi veiculada por meio da formulação do instrumento contratual falso, que não condiz com a realidade. O conluio está caracterizado na medida que os diversos atores atuaram em conjunto, tanto na criação do contrato fraudulento, quanto na operacionalização do pagamento/recebimento do valor.

Desta forma, é cabível a qualificação da multa de ofício consoante previsão do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Nesta esteira, não há como se acolher a fundamentação utilizada pelo ilustre relator para afastar a atribuição de responsabilidade. Em suma, o relator argumentou, forte na doutrina, que os interesses do recorrente e da Canabrava estariam contrapostos no contrato de prestação de serviços e, portanto, não se poderia falar em interesse jurídico a dar azo à aplicação do artigo 124, I, do Código Tributário Nacional.

Peço licença para discordar.

A uma que, não me alinho à mencionada doutrina. Penso que ela não esteja adequada a uma interpretação mais moderna do artigo 124, I, do CTN. Transcrevo o texto legal:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

[...]

Ora, o fato gerador do imposto sobre a renda, falando de forma geral, não é a “contratação de prestação de serviço ou de compra e venda”, mas o “auferimento de renda”. Assim, quando o artigo 124, I, trata da *situação que constitua o fato gerador*, não está a tratar da contratação de prestação de serviço ou de compra e venda de mercadoria, mas de auferimento de renda. Portanto, nesse quadro, é possível falar, exemplificativamente, em contraposição de interesses na contratação e convergência de interesses na redução indevida do critério de valor do fato jurídico tributário.

A duas, no caso concreto, não há que se falar em “interesses contrapostos” no contrato de prestação de serviços porque o contrato é a própria fraude.

O que o recorrente fez foi participar da elaboração de uma fraude – de um instrumento contratual absolutamente fictício – com o fito de possibilitar o pagamento por parte da Canabrava de valor vultoso (R\$ 1.250.000,00) sem a necessária causa. Portanto, no caso concreto, o recorrente participou efetivamente da ocorrência do fato jurídico tributário do IRRF, que está previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995:

Art. 61. Fica sujeito 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, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Portanto, vê-se que o recorrente participou, em conluio, da efetiva realização da hipótese de incidência do IRRF, que é a realização de pagamento sem causa.

Assim, deve-se manter a responsabilidade tributária atribuída pela autoridade fiscal ao recorrente.

Conclusão.

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira