



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

Processo nº 11516.721580/2015-73
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.515 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2017
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente RITMI CONFECÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: **2010, 2011**

GLOSA DE DESPESAS. NOTA FISCAL INIDÔNEA. COMPOSIÇÃO DO CUSTO DO PRODUTO VENDIDO. OPERAÇÃO INEXISTENTE. IMPROCEDÊNCIA.

A alegação de que as despesas glosadas pela constatação de inidoneidade de Notas Fiscais, na verdade, comporiam o *custo* do produto, perde qualquer pertinência diante da comprovação da inexistência das operações que aqueles documentos expressam.

Comprovada a utilização de Notas Fiscais *frias* para a redução das bases tributáveis, a glosa é devida na mesma monta da diminuição fraudulenta dos tributos devidos, independentemente da classificação contábil do dispêndio que estas representariam.

A suposta limitação de 30% do lucro bruto nos cálculos de lançamento de ofício referente a glosa de despesas não procede, carecendo de base de legal.

REDUÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL DO IRPJ E DA CSLL. PIS E COFINS. CREDITAMENTO INDEVIDO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA.

Não é lícita a dedução na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL de valores de PIS e COFINS exigidos por lançamento ofício, resultantes da glosa de créditos inexistentes utilizados pelo contribuinte, vez que se relacionam ao saldo de Contribuições *a recolher* e não à apuração de Contribuições *devidas*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: **2010, 2011**

RESPONSABILIDADE. SÓCIO ADMINISTRADOR. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA GESTÃO E PARTICIPAÇÃO EM FRAUDE. ART. 135 CTN. PROCEDÊNCIA.

A responsabilização do sócio administrador é prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório robusto e preciso para permitir a transposição da personalidade jurídica do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu gestor e titular.

Uma vez comprovado o exercício de fato dos poderes de administração pela pessoa apontada como responsável, bem como a sua participação em conduta fraudulenta que culminou na exigência fiscal, estão presentes os requisitos para a responsabilização com base no artigo 135, inciso III, do CTN.

PENALIDADES. PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE DA RAZOABILIDADE E DO NÃO CONFISCO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE FRAUDE. CABIMENTO.

O conhecimento de alegações referentes a violação de princípios, constitucionalmente prestigiados, como fundamento para o afastamento ou redução de multas, é vedado aos membros deste E. CARF, seja por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 ou da Súmula CARF nº 2.

Comprovada a ocorrência de fraude e dolo, resta configurada a hipótese contemplada no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, sendo correta a aplicação de multa qualificada.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: **2010, 2011**

ARROLAMENTO DE BENS.

A revisão do procedimento de arrolamento efetivado pela Autoridade lançadora não se insere na competência deste E. CARF.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

Súmula CARF nº 28: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: **2010, 2011**

IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO.

Decorrendo a exigência de CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão, desde que não presentes arguições específicas e elementos de prova distintos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário quanto à arguição de inconstitucionalidade da norma e matérias alheias à competência do CARF e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Processo nº 11516.721580/2015-73
Acórdão n.º **1402-002.515**

S1-C4T2
Fl. 773

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1582 a 1603) interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba (fl. 1557 a 1573) que manteve integralmente as Autuações sofridas pela ora Recorrente e a responsabilização de sua Sócia administradora (fls. 1304 a 1429 - TVF às fls. 1430 a 1455).

O processo versa sobre exações de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011, com a aplicação de multa qualificada na monta de 150%, em face da empresa RITMI CONFECÇÕES LTDA, que explora a produção e a comercialização de peças de vestuário.

Houve a responsabilização da sócia, SIMONE COSTA GOMES NASCIMENTO (detentora de 99% das quotas e administradora, nos termos do Contrato Social da Empresa), sob a invocação do art. 135 do CTN, em razão da constatação de conduta fraudenta e dolosa, a qual é defendida nas mesmas razões de Recurso Voluntário, pelo mesmo Patrono (com a devida prova de representação acostada aos autos).

A acusação fiscal que sustenta as Autuações se resume à utilização de Notas Fiscais inidôneas (*frias*), que expressavam operações inexistentes de industrialização por encomenda, emitidas por 3 (três) pessoas jurídicas: Everton Rafael Figueiredo ME, (Everton ME), Confecções Ponto Mil Ltda ME, (Ponto Mil) e L.M.P. Confecções Ltda – ME (L.M.P.). As operações registradas superam R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

A Sócia esclareceu que, a empresa Recorrente teria adquirido, por intermédio de seu contador, Sr. Pedro Rampinelli, que repassava valores (cheques) ao Sr. João Batista Grundler (contador das empresas Everton ME, Ponto Mil e L.M.P.), as Notas Fiscais utilizadas para reduzir a sua base tributável, através de deduções de despesas (IRPJ e CSLL) e do creditamento de Contribuições (PIS e COFINS).

Em depoimento (fls. 189 a 220), a Sócia administradora afirmou não ter conhecimento de que as Notas Fiscais eram inidôneas, que as infrações apuradas seriam de responsabilidade total de seu contador, que o contador repassava valor a terceiro sob justificativa de *cobrir* tributos incidentes sobre as operações descritas nos documentos fiscais, que alguns cheques referiam-se a compra de material de construção (ainda que repassados ao Contador dos fornecedores inidôneos) e que tais pagamentos não se confundem com honorários devidos ao seu contabilista.

Após a devida intimação para a apresentação de documentos referentes às transações expressas nas Notas Fiscais, textualmente afirmou o representante do Contribuinte e sua Sócia não possuírem contratos e comprovantes de pagamento, que não existem pedidos de compra, ordens de produção ou qualquer outro documento que comprove as transações comerciais (*vide* fls. 185 a 188).

Diligenciando ao endereço das empresas fornecedoras da documentação inidônea, constatou-se, por meio de prova fotográfica, depoimentos e outros meios documentais, que a empresa Ponto Mil jamais existiu e que as empresas Everton ME e L.M.P. operaram entre 2006 e 2009, com movimentação pífia, sendo requerida pelos reais proprietários o encerramento e a baixa cadastral delas ao seu contador, Sr. João Batista Grundler, muito antes das emissões das notas fiscais envolvidas na presente demanda.

Também demonstra-se *fraude* da Recorrente em emitir e registrar notas próprias, referentes ao envio das mercadorias às empresas em questão e ao retorno das mesmas, após a suposta realização do serviço.

Por fim, aponta-se incongruências nas declarações e registros da empresa Recorrente, na maioria decorrente do gozo de tais despesas.

Em relação à responsabilização da Sócia administradora com base no art. 135 do CTN, além do seu poder de administração constante expressamente do Contrato Social da Empresa, demonstra-se que todos os cheques foram por ela assinados, atestando o controle de gastos e a efetiva gestão operacional. Aponta-se para o fato da impossibilidade de negar conhecimento (sobre a real ocorrência ou não) de transação na monta de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) e, igualmente, de ter firmado *contrato* dessa relevância econômica sem possuir qualquer registro cadastral, controle e prova de sua efetiva realização (diferente de outros, de valores menores, que estavam regularmente registrados e certificados).

Cientificada da lavratura das autuações, as Recorrentes ofereceram Impugnação (fls. 1462 a 1499), cujo o resumo das alegações foi precisamente elaborado no relatório v. Acórdão recorrido, passando-se a adotá-lo:

7. Requer a recepção da impugnação e suspensão da exigibilidade dos débitos, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN e reconhecimento da sua tempestividade.

8. Declaram que a matéria objeto da impugnação não foi submetida à apreciação judicial.

9. *Relatam que a fiscalização concluiu que os documentos emitidos pelas empresas Confecção Ponto Mil Ltda. - ME, L. M. P. Confecções Ltda. - ME e Éverton Rafael Figueiredo – ME eram Notas Fiscais frias, e a contribuinte simulou despesas de prestação de serviços inexistentes, incorrendo então em irregularidades relativas ao cumprimento das obrigações tributárias referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.*

10. *Frente à essa conduta tida como fraudulenta, lavrou Auto de Infração por tributo, aduzindo-se que as Notas Fiscais, registradas como despesas, teriam diminuído o lucro e glosou tais documentos que reduziam a base de cálculo.*

11. *Diante de tal fato, a empresa decidiu por parcelar os valores correspondentes aos débitos de PIS e COFINS.*

12. *Portanto, a empresa impugna parcialmente os Autos de Infração de IRPJ e CSLL tanto em relação ao valor dos tributos quanto da Multa Qualificada e, no caso do PIS e da COFINS, apenas em relação à Multa Qualificada.*

13. *Para tanto, efetuou o parcelamento parcial do IRPJ e CSLL quanto à parte do valor original dos Tributos e a Multa de 75% e, integralmente PIS e a COFINS, integralmente os Tributos, bem como o valor correspondente à Multa de 75%.*

14. *E impugna do saldo remanescente, que, em relação aos Autos de Infração do PIS e da COFINS, correspondente apenas à diferença de 75% da Multa Qualificada, visto que já efetuou o parcelamento dos valores originais dos Tributos e do restante da Multa (75%).*

15. *Quanto aos Autos de Infração de IRPJ e da CSLL, em decorrência das teses que serão demonstradas a seguir, que certamente levarão ao julgamento de concordância com a redução do valor original autuado, impugna tanto do valor dos Tributos quanto da Multa Qualificada, visto que parcelou o montante correspondente ao restante da Multa (75%) e o valor que entende ser incontroverso.*

16. *Anexa planilhas demonstrativas do valor que a Autuada reconheceu como devido, R\$ 7.186.378,84, tendo o incluído esse montante no Parcelamento; o saldo remanescente, o qual busca ser extinto com a presente Defesa, totaliza R\$11.825.869,38.*

17. *Destaca que sediada no pequeno Município de Sombrio, Santa Catarina, opera no ramo de confecção, há mais de 22 (vinte e dois) anos, respeitada por sua conduta sempre ética e laboriosa, com 356 empregados diretos, além dos indiretos com mais de 45 facções, garantindo uma produção de 200.000 peças, com um faturamento médio mensal da ordem de R\$ 5.900.000,00.*

18. *Explica que horizontalizou a empresa, em oposição ao método tradicional utilizado de verticalização ou seja, subcontratou pequenas empresas, a fim de delegar as tarefas*

instrumentais ao produto final da empresa pólo, orientação essa recebida dos grandes magazines dos quais é fornecedora; que as tarefas de 'bordar', 'etiquetar', "casear", "retirar linhas", "prender", etc, as quais demandavam informalidades por parte dessas empresas terceirizadas ou mesmo quarteirizadas. Reitera que possui atualmente parceria com 45 empresas nessas condições na região sul de Santa Catarina, e que, somente agora com a aprovação e regulamentação das terceirizações, consegue a autuada reter os impostos diretamente, o que não ocorria no passando, quando então era procedido por seus prepostos, no caso o contador.

19. Os Fiscais consideraram inidôneas as Notas Fiscais descritas no Relatório de fls. 1279/1284, relativas aos anos de 2010 e 2011; é que a Autuada, descontente com os serviços prestados pelo seu Contador à época, entendeu por bem encerrar seu contrato de prestação de serviços contábeis, vez que, conforme será demonstrado a seguir, constatou alguns equívocos contábeis por ele realizados.

20. Conforme se infere da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica de 2011 e 2012, seu Contador à época, por inabilidade ou desconhecimento, acabou por informar o valor gasto com as facções (terceirizadas) em linha equivocada da DIPJ.

21. Como cediço, o valor gasto com o serviço prestado pelas facções trata-se de um CUSTO e o contador, em vez de de informar na DIPJ o valor das facções como CUSTO, equivocadamente o informou como DESPESA OPERACIONAL.

22. Essa informação é de tamanha relevância, que, da forma como está posta a Autuação, com as glosas das Notas Fiscais de Entrada relativas aos serviços prestados pelas facções, acabou-se simplesmente retirando o valor delas correspondente, o que influenciou consideravelmente o Lucro evidenciado pelo Fiscal que a empresa supostamente teria tido durante o período.

23. Em Contabilidade, Lucro é o resíduo derivado do confronto entre a receita realizada e o custo consumido: Receita Bruta - Tributos - Custo - Despesas Operacionais = LUCRO LIQUIDO

24. Ou seja, a primeira conclusão que tiramos é que reduzindo-se as Despesas, como se reduziu, o Lucro será automaticamente aumentado, o que pode e deve ser corrigido para não incorrer em bis in idem.

25. Em anexo segue planilha sanando o equívoco cometido, considerando o valor como CUSTO.

26. Ao sanarem o equívoco, substituindo a informação do valor correspondente aos serviços de facção da linha DESPESAS para a linha CUSTO, já que não se trata de despesa, mas sim custo, a fórmula de apuração do Lucro continua a mesma, ou seja, num primeiro momento não haveria implicação nenhuma no resultado. Entretanto, ao se considerar a glosa efetuada dentro

de CUSTO, algumas considerações devem ser feitas: 1) Custo é tudo aquilo que envolve o processo produtivo e está diretamente ligado ao produto em si; 2) o valor do Produto Acabado é obtido dividindo-se o valor total dos Custos pela quantidade de peças produzidas; e 3) só é considerado Custo aquilo que incorporou o produto VENDIDO, o que podemos afirmar então, que o que não é Custo, é, obviamente, Estoque.

27. Em outras palavras, só entra para o Custo na DIPJ o valor correspondente à quantidade específica de peças efetivamente vendidas. O valor correspondente às peças que não foram vendidas, entram para o Estoque.

28. Estoque compreende o conjunto de bens adquiridos e destinados a venda, incluindo, por exemplo, matérias-primas, produtos em fabricação, produtos acabados e produtos em processo de produção

29. Sendo assim, independentemente da discussão acerca da idoneidade das Notas Fiscais glosadas na fiscalização, importa dizer que a glosa retirou da DIPJ um valor correspondente a Custo sem considerar que, pela própria DIPJ, houve efetivamente a venda das mercadorias. Ou seja, simplesmente efetuou-se a glosa, sem efetuar-se a contrapartida, considerando-se que, se houve venda, houve Custo.

30. Esse equívoco nos leva à segunda conclusão lógica, de que o valor glosado deve ser importado do Estoque para compor o Custo da mercadoria vendida. Porque se a mercadoria foi vendida, ela obviamente teve um custo de produção que não pode ser desconsiderado como foi. Ao desconsiderar-se o custo de produção, o Agente Fiscalizador estaria, equivocadamente, reduzindo consideravelmente o valor do CUSTO na DIPJ, o que levaria a crer que a empresa, tendo um Custo impossivelmente baixo, teria, por outro lado, um Lucro astronomicamente alto, o que sabe-se obviamente não ser verdade

31. Frente à essa situação, ao considerar a glosa das Notas Fiscais no Custo, devemos, por razões óbvias, importar o valor correspondente do Estoque, conforme planilha em anexo.

32. Ressalta vende exclusivamente para grandes magazines, onde notadamente o Lucro é muito pequeno; também possui um Custo Financeiro muito alto, em decorrência de todos os contratos que possui, pagando juros exorbitantes para a manutenção do seu funcionamento.

33. Conforme declarações de anos antecedentes, percebe-se que o Lucro médio da autuada foi de 2,5%, de modo que não se pode concordar, de forma alguma, com a glosa das Notas Fiscais sem considerar o Estoque.

34. Mas, não sendo esse o entendimento, invoca o art. 296, II do RIR de 1999, que determina a forma de valoração do estoque. 35. E chega à terceira conclusão, de que, respeitando-se o disposto

no RIR/99, o maior Lucro Bruto possível no presente caso é o de 30%.

36. Nesse contexto, tanto o Imposto de Renda quanto a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido devem ser recalculados, no máximo, sobre esse patamar, considerando a importação dos Estoques.

37. Aduz que dessa Base de Cálculo do IRPJ e CSLL, deverão ser descontados também o PIS e a COFINS correspondentes à autuação.

38. Explica que o lucro líquido é apurado como a seguir: a. Receita Bruta de Vendas - Impostos sobre vendas e devoluções = Receita Líquida de Vendas -Custo = Lucro Bruto - Despesas Operacionais = Lucro Líquido

39. Considerando que estão sendo exigidos PIS e COFINS, nos lançamentos de ofício, advoga que são dedutíveis para fins de cálculo do IRPJ e CSLL, os valores da autuação de PIS e a COFINS o que não foi feito pelos autuantes e afirma que deixaram de observar o art. 187, da Lei nº6.404, de 1976, e art. 299, do RIR, de 1999; anexa planilhas demonstrativas.

40. Dessa forma, o saldo remanescente ficou em R\$11.825.869,38 que deve ser cancelado.

41. Sobre a responsabilidade solidária da sócia Simone, afirma que pelos depoimentos tomados pelo ilustre Agente Autuante, é possível concluir-se que a contabilidade da empresa ficava à cargo do seu Contador, pessoa essa encarregada de prestar todas as declarações ao Fisco e emitir todas as guias para os recolhimentos dos tributos. Demonstrou-se também que a sócia-administradora Simone, não possuía conhecimento dos equívocos cometido pelo Contador, notadamente pela sua intensa atividade a frente da Empresa que administra sozinha e discordam veementemente do relatório fiscal, onde narra que Simone "admite que os serviços escriturados na contabilidade referentes a notas fiscais de industrialização por encomenda das empresas Everton ME, Ponto Mil e LMP NÃO foram efetivamente prestados e NÃO foram pagos'.

42. O que na verdade se afirmou e restou erroneamente relatado, é que a Sra. Simone não possuía conhecimento do modus operandi das terceirizações e quarteirizações, deixando a cargo do Contador da empresa, a incumbência de proceder com os pagamentos e as devidas escriturações. Tanto é verdade, que a Autuada esta demandando judicialmente contra seu Contador a época, conforme cópia da Ação em anexo, na qual pretende ser ressarcida pelos prejuízos por ele causados.

43. Invoca o art. 268 do RIR de 1999, que dispõe sobre a responsabilidade do contador na manutenção da escrituração da empresa.

44. Sendo assim, não há como se afirmar por presunção que a Sra. Simone possuía conhecimento dos fatos, ou que concordava com a atitude do Contador, de modo que merece ser excluída do pólo passivo da autuação, já que o ato fiscal não pode ser fundado em presunções.

45. E afirma que, no caso, o ônus da prova é do Autuante que não conseguiu comprovar a ocorrência de excesso de poderes ou infração à lei ou contrato por parte da sócia-administradora, o que é requisito para a aplicação do art. 135, III, do CTN. Dessa forma, requer seja excluída a sócia Simone do pólo passivo do processo.

46. Ao incluir a sócia Simone como co-responsável pela suposta infração, o Agente Autuante acabou realizando também o Arrolamento de Bens de sua propriedade, o que não se pode admitir porque o art. 64 da Lei nº 9.532, de 1997, em sua redação original, não prevê a possibilidade arrolamento de bens e direitos em nome do sócio da empresa; a Medida Provisória nº 449, de 2008 alterou a redação do citado art. 64 e estabeleceu, no inciso II, que no arrolamento fossem identificados também os bens e direitos em nome dos responsáveis tributários de que trata o art. 135 do CTN - ocorre que a Medida Provisória 449 foi convertida na Lei nº 11.941, de 2009, que não reproduziu o mencionado inciso II; desse modo, desde a entrada em vigor da Lei nº 11.941, de 2009, não é mais possível o arrolamento de bens e direitos dos responsáveis tributários. Cita decisões do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

47. Pleiteia a redução da multa de ofício qualificada, argumentando que não possui antecedentes em infrações fiscais; que o a penalização é um exagero por parte do Fazenda Pública, e desproporcional com a infração; invoca a Súmula nº 25 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que assim determina que a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, sendo que a autoridade lançadora dos tributos aplicou para a infração a multa de 150%, com base no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

48. Afirma que o elemento principal para a qualificação da multa não está presente, ou seja, não há ato praticado dolosamente, com a finalidade de fraudar o Fisco. 49. Destaca que existem limitações quanto à fixação dos valores da multa em forma de princípios, dentre os quais o princípio da não confiscatoriedade, expresso no texto constitucional, que determina que a multa não deve ser exacerbada a ponto de se tomar antieconômica, tampouco anti-social, prejudicando a atividade produtiva do contribuinte e impossibilitando a sua continuidade.

50. No entanto, a multa aplicada à autuada afronta o princípio da razoabilidade e proporcionalidade, pois a justificativa trazida como critério utilizado para a fixação do percentual da

penalidade é a ciência da suposta fraude cometida. Ora, se houve qualquer ato irregular, esse não era de conhecimento da sócia-administradora, tendo sido praticado, na verdade, pelo antigo Contador da empresa, o que não justifica a qualificação da multa.

51. Além do mais, os Tribunais Pátrios, em casos semelhantes têm decidido pela redução da multa de ofício para o patamar de 20% sob pena de caracterização de confisco, ou, não sendo esse o entendimento, no mínimo de 75%, previsto no Inciso I, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96; por outro lado, não se entendendo dessa forma, ressalta que o STF tem entendido que as Multas Fiscais devem atender ao disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal que determina que é vedado à União utilizar tributo com efeito de confisco, de modo que limitado em 100% do montante do tributo os valores das multas, conforme jurisprudência que cita.

Frise-se que, como acima constante, a empresa Recorrente procedeu à inclusão parcial do débito (R\$ R\$ 7.186.378,84) em Programa de Parcelamento (antes da oferta da Impugnação), referente a parte das exigências de IRPJ e CSLL, as multas de ofício correspondentes e a integralidade do PIS e da COFINS e as multas de ofício correspondentes, remanescendo sob debate parcela do IRPJ e da CSLL e a qualificação da multa incidente sobre todas as exigências (R\$ 11.825.869,38).

A defesa foi encaminhada para a DRJ de Curitiba para julgamento, sendo proferido o v. Acórdão, ora recorrido, rejeitando totalmente o *apelo* apresentado. Confira-se a ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS.

A DRJ não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ARROLAMENTO DE BENS.

O pedido de revisão do procedimento de arrolamento efetivado pela autoridade lançadora não se insere no âmbito de competência das Delegacias de Julgamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

*CUSTO DO PRODUTO VENDIDO. DESPESA GLOSADA.
TRANSFERÊNCIAS DE ESTOQUE.*

Descabida a pretensão de aumentar o Custo do Produto Vendido com valores sem qualquer base documental, intitulados “Transferências de Estoque para Custos”, a partir da premissa não comprovada de que o lucro bruto não pode ser superior a 30%, o que neutralizaria o aumento do lucro resultante de glosa de despesa contabilizadas com notas fiscais frias.

*PIS. COFINS. EXIGIDOS DE OFÍCIO. RECEITA BRUTA.
DEDUÇÃO. NÃO PROCEDE.*

Descabe a dedução, da Receita Bruta, na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, de valores de PIS e Cofins exigidos de ofício, resultantes de glosa de créditos indevidos de PIS e Cofins que o contribuinte usou na apuração.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

*MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.
INCONSTITUCIONALIDADE.*

Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, não compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Caracterizada a presença do dolo, elemento específico da sonegação, e da fraude, cabível a aplicação da multa qualificada nos termos de legislação em vigor.

*PRÁTICA DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. SUJEIÇÃO PASSIVA.
SÓCIO ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE
TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 135, III, CTN.*

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Processo nº 11516.721580/2015-73
Acórdão n.º **1402-002.515**

S1-C4T2
Fl. 783

Inconformada, as Recorrentes interpuseram o Recurso Voluntário (fls. 1582 a 1603), agora sob apreço, repisando os mesmos argumentos de sua Impugnação, sem acostar qualquer documentação nova aos autos.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella- Relator

O Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como se verifica no relatório, parte dos créditos originalmente lançados contra as Recorrentes e uma fração das multas sofridas foram objeto de Programa de Parcelamento, restando ainda como controversa parcela do IRPJ e da CSLL, a respectiva multa de ofício e a qualificação das penalidades, inclusive em relação ao PIS e a COFINS, mesmo diante da quitação do principal.

Igualmente, no presente feito, atribuiu-se responsabilidade tributária à Sócia administradora da Empresa autuada, Sra. SIMONE COSTA GOMES NASCIMENTO, nos termos do art. 135 do CTN.

Não havendo matéria preliminar, passo ao mérito.

A primeira alegação constante do Recurso Voluntário refere-se à *relevância social da empresa*, afirmando-se que esta possui 356 funcionários, sendo responsável por boa fatia da economia de Sombrio/SC, bem como contrata outras 45 empresas de *facção*, parceiras de seu negócio, fomentando a economia regional, terceirizando amplamente as suas atividades (não foram produzidas provas de tais números e fatos).

Entende este Conselheiro que, ainda que prestigiada juridicamente em alto grau de abstração por outras searas do sistema jurídico nacional, a função social dos negócios, relacionado à *justiça social*, direta e isoladamente considerada, é irrelevante para a técnica do Direito Tributário - seja como argumentação em prol dos interesses fazendários ou dos contribuintes. Assim, essa alegação não afeta a análise de procedência ou não da exação fiscal sob exame.

Também, ao final de tal tópico, alega-se que este grande número de supostas parcerias e terceirizações teriam obrigado a Sócia administradora a delegar responsabilidades

de gestão para terceiros, prepostos, como o seu contador. Tal alegação será mais adiante abordada, com a devida ponderação e análise de pertinência.

Em seguida, afirma-se que, por *equivoco contábil grotesco* de seu antigo contador, os valores referentes às Notas Fiscais inidôneas, por expressarem operação de industrialização por encomenda, que agrega diretamente materiais e valor ao seu produto de venda, foram registrados como *despesas operacionais*, quando, na verdade, o correto seria tratá-los formadores do *custo*.

E, apesar de ambos dispêndios serem redutores das bases tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL, defende-se que, por se tratar de *custo* e tendo as peças de roupa sido efetivamente vendidas (ou, pelo menos, tal fato não foi questionado pela Fiscalização), a glosa efetuada importaria em majoração indevida da apuração de tais tributos. Deveria, assim, o valor ser transportado do *estoque* para o *custo*. Em acréscimo, afirma-se que o lucro médio da Empresa em períodos anteriores foi de 2,5% e que a glosa efetuada distorceria tal realidade (elevando o lucro tributado), assim como o art. 296 do RIR/99 determina que o lucro bruto em lançamentos como o presente não poderiam superar 30%.

Para melhor esclarecer, confira-se as próprias palavras da Recorrente:

Sendo assim, independentemente da discussão acerca da idoneidade das Notas Fiscais glosadas na fiscalização, importa dizer que a glosa retirou da DIPJ um valor correspondente a Custo sem considerar que, pela própria DIPJ, houve efetivamente a venda das mercadorias. Ou seja, simplesmente efetuou-se a glosa, sem efetuar-se a contrapartida, considerando-se que, se houve venda, houve Custo.

Esse equívoco nos leva à **segunda conclusão** lógica, de que o valor glosado deve ser importado do Estoque para compor o Custo da mercadoria vendida. Porque se a mercadoria foi vendida, ela obviamente teve um custo de produção que não pode ser desconsiderado como foi.

(...)

Art. 296. Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições dos §§ 1º e 2º do art. 294, **os estoques deverão ser avaliados:**

I - os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o inciso II;

II - os dos produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

Assim, chegamos à **terceira conclusão**, de que, respeitando-se o disposto no RIR/99, o maior Lucro Bruto possível no presente caso é o de 30%.

Tais alegações não procedem. Frise-se que no v. Acórdão *a quo* foram consideradas como descabidas, não se aprofundando em seu teor.

A argumentação da necessidade de reclassificação dos registros de *despesas operacionais*, referente às Notas Fiscais *frias*, como *custo*, somente seria relevante (o que não se confunde com procedente) se efetivamente tivessem ocorrido as operações correspondentes.

A Fiscalização logrou êxito em demonstrar que não há qualquer outro registro - contábil, documental ou econômico - que suporte a veracidade de tais operações, trazendo no TVF conjunto probatório robusto, minuciosamente elaborado com grande multiplicidade de meios, atestando a sua inocorrência. Ao seu turno, nas peças de defesa das Recorrentes sequer há a tentativa de se proceder a prova em contrário.

Logicamente, uma vez certo que tais operações foram inexistentes, sendo exclusivo fruto de fraude, não há como se defender que algo foi *agregado* aos produtos, esvaziando qualquer tentativa de se reclassificar tais *valores* como parte do *custo*.

O que deve ser observado, além da falsidade das Notas Fiscais, é a manobra contábil por estas lastreada, que, por sua vez, foi o registro e a dedução de *despesas operacionais* inexistentes, corretamente glosadas pela Fiscalização. Uma vez *irreais* as transações, pouco importa a *linha* ou a modalidade contábil que fora atribuída a tal ardil.

Ainda, os valores que a Recorrente traz em planilhas e tabelas para demonstrar o *custo* e os supostos reais valores do *lucro* a ser tributado em relação às vendas das mercadorias envolvidas não possuem qualquer respaldo coerente, sendo, igualmente, vazias e improcedentes.

Superado tal ponto, passa-se à análise da alegação da necessidade de *exclusão do PIS e da COFINS correspondentes à Autuação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL*. Como se depreende, a empresa Recorrente visa reduzir as exigências de IRPJ e CSLL pela dedução do valor de PIS e COFINS originalmente exigidos (agora incluídos em Parcelamento), com base no art. 299 e art. 187 da Lei das S/A.

Igualmente, não assiste razão à Recorrente.

Em primeiro lugar, as exigências de PIS e COFINS advêm da utilização de créditos de tais tributos, com base nas Notas Fiscais inidôneas, como outra manobra para redução de pagamento de tributos devidos pela Empresa.

Em não se tratando de *omissão de receitas* (que implicaria no aumento de base de cálculo), tais valores não elevaram o montante de Contribuições apuradas. As obrigações de PIS e COFINS percebidas no período permanecem as mesmas.

A glosa desses créditos implica em constatação de Contribuições a saldar. Nesse sentido, o que se verifica como resultado das Autuações não é uma majoração das bases desses tributos no período, mas sim um *recolhimento a menor*, em razão da glosa dos créditos falsos, outrora utilizados para solver tais obrigações fiscais.

E, frise-se que, para a dedução prevista no art. 344 do RIR/99¹ (e não especificamente no art. 299 desse Compêndio, como alegado) a *quitação* do tributo é irrelevante. Ao contribuinte é lícita a dedução dos tributos *apurados* no período. Assim, mesmo se demonstrada, agora, a ocorrência de quitação em parcelamento desses débitos oriundos de glosa de créditos, tal fato é irrelevante para as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Em relação à responsabilidade da Sra. SIMONE COSTA GOMES NASCIMENTO, o pilar de sua defesa é a atribuição de culpa total ao seu contador, o Sr. Pedro Rampinelli, em comunhão com a alegação de pleno desconhecimento da ocorrência de fraudes e irregularidades.

Até alegou-se na Impugnação que estaria sendo movida uma Ação cível contra tal profissional, para responsabilizá-lo pelo ocorrido.

Contudo, tal alegação foi cambiada no Recurso Voluntário, no sentido de que apenas *pretende-se* demandar judicialmente (no v. Acórdão *a quo* demonstrou-se que apenas foi juntada aos autos minuta de 5 páginas de Petição Inicial, sem assinatura ou prova de ajuizamento, bem como, em pesquisa efetuada pela Relatora, não haveria na Comarca de Sombrio/SC, como endereçado naquela *peça*, qualquer Processo da Ritmi Confecções Ltda. contra Pedro Rampinelli, o escritório contábil JBG Ltda ou João Batista Grundler).

¹ Art. 344. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

No que tange à atribuição de culpa ao contador, é fato que o art. 268 do RIR/99² responsabiliza tecnicamente este profissional pela escrituração, mas, de forma alguma, tal ônus de terceiro exime a responsabilidade do contribuinte e seus administradores (como até ressalvado no § 1º do mesmo dispositivo).

Mais importante ainda é que as Autuações não versam sobre uma infração meramente contábil.

As provas juntadas pela Fiscalização claramente exprimem fraude referente a ocorrência de *negócios*, com empresas inexistentes ou manifestamente inoperantes há anos. A Nota Fiscal certamente é um registro para fins tributários, contudo exprimem e certificam a ocorrência de *transações* e *eventos* extratributários.

No caso em tela, tais documentos exprimiam uma operação comercial, que compreende e importa na remessa de peças de vestuário e outros materiais a serem, supostamente, agregados às mercadorias por meio de industrialização, no pagamento por tal encomenda e no retorno das peças para a venda. Frise-se também que a empresa Recorrente *fabricou* registros de remessa das peças e emitiu as correspondentes Notas Fiscais eletrônicas atestando tal trânsito inexistente (fls. 1279 a 1293).

Ora, o valor expresso nas Notas Fiscais inidôneas somam R\$ 15.323.725,00 (fls. 1276 a 1278), sendo que nas Notas Fiscais de remessa das peças (emitidas pela própria empresa Recorrente), antes do *serviço* a ser realizado, os mesmos itens foram registrados sob o valor de R\$ 2.203.750,00 (fls. 1285 a 1292. *Vide* Tabela fls. 1293). Fica, assim, clara a expressão do suposto *valor a ser agregado* aos produtos por tais prestadores de serviços.

Desse modo, a justificativa de a Sócia Recorrente ter ficado totalmente alheia a tais eventos comerciais, sendo tudo de responsabilidade de seu contador, gera, no mínimo, profunda estranheza.

² Art. 268. A escrituração ficará sob a responsabilidade de profissional qualificado, nos termos da legislação específica, exceto nas localidades em que não haja elemento habilitado, quando, então, ficará a cargo do contribuinte ou de pessoa pelo mesmo designada.

§ 1º A designação de pessoa não habilitada profissionalmente não eximirá o contribuinte da responsabilidade pela escrituração.

§ 2º Desde que legalmente habilitado para o exercício profissional referido neste artigo, o titular da empresa individual, o sócio, acionista ou diretor da sociedade pode assinar as demonstrações financeiras da empresa e assumir a responsabilidade pela escrituração.

Não só estranheza, como também contradição com as próprias razões recursais. Observe a seguinte passagem do Recurso Voluntário às fls. 1593:

Como demonstrado anteriormente, bem como pelos depoimentos tomados pelo ilustre Agente Autuante, é possível concluir-se que a Contabilidade da empresa ficava à cargo do seu Contador, pessoa essa encarregada de prestar todas as declarações ao Fisco e emitir todas as guias para os recolhimentos dos tributos.

Demonstrou-se também que a sócia-administradora Simone, não possuía conhecimento dos equívocos cometido pelo Contador, notadamente pela sua intensa atividade a frente da Empresa que administra sozinha.

Resta claro e textualmente confirmado que a Sócia administradora geria, direta e pessoalmente, a Companhia autuada. Ainda, se aceito que o contador era o responsável pela contabilidade, sem qualquer comunicação e ciência da Administradora, não está sendo demonstrado como este também era o gestor de contratos com os fornecedores e *facções* - muito pelo contrário.

Deve ser também aqui considerado o fato de que, como comprovado nos autos por cópias fornecidas pela Sócia e pelo seu depoimento, esta assinava todos os cheques em nome da RITMI CONFECÇÕES LTDA.

Posto isso, como, então, poderia a Sra. SIMONE COSTA GOMES NASCIMENTO ter ficado alheia aos *negócios* milionários que sua empresa teria firmado com as emitentes das Notas Fiscais inidôneas? Como poderia negar conhecimento da ocorrência efetiva ou não dos *negócios firmados*, que implicam em remessa física de bens, pagamento e retorno dos mesmos?

Repita-se: não é caso de mera manobra contábil ilícita. E, reconhecidamente, não há na Empresa qualquer cadastro das pessoas jurídicas envolvidas, contratos, comunicação ou prova de pagamento a estes fornecedores.

Nos termos do próprio Recurso Voluntário, o faturamento médio mensal da empresa monta em R\$ 5.000.000,00 (sem qualquer prova sobre tal fato), denotando, mesmo assim, a relevância das somas envolvidas na industrialização por encomenda expressa naquelas Notas Fiscais.

O art. 135 do CTN possui redação muito clara sobre a responsabilização do administradores:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A responsabilização do sócio administrador é prerrogativa extraordinária da Administração Tributária que demanda conjunto probatório robusto e preciso, que demonstre o exercício de fato de poderes de administração e a ocorrência da ilicitude (extratributária) ou o excesso de poderes, dolosamente praticados, com resultado de prejuízo ao Erário.

O assunto é de extrema relevância, sendo uma medida excepcional e tendo em vista que permite o alcance direto da esfera patrimonial da pessoa responsabilizada.

Confira-se a lição de Aliomar Baleeiro³ (em obra atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi) sobre o tema:

A aplicação do art.135 supõe assim:

1. a prática de ato ilícito, dolosamente, pelas pessoas mencionadas no dispositivo;

2. ato ilícito, como infração de lei, contrato social ou estatuto, normas que regem as relações entre contribuinte e terceiro-responsável, externamente à norma tributária básica ou matriz, da qual se origina o tributo;

3. a autuação tanto da norma básica (que disciplina a obrigação tributária em sentido restrito) quanto da norma secundária (constante no art. 135 e que determina a responsabilidade do terceiro, pela prática do ilícito).

³ Direito Tributário Brasileiro. 11ª Ed., rev. e ampl. por Misabel Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 757.

Como demonstrado, repita-se, os próprios *apelos* trazidos aos autos atestam que a Sra. SIMONE COSTA GOMES NASCIMENTO era a única responsável por toda gestão da Empresa.

Não obstante, todos os cheques envolvidos na obtenção das Notas Fiscais inidôneas foram deliberadamente preenchidos, assinados e entregues ao seu contador em favor outro profissional contabilista, Sr. João Batista Grundler (escritório Contábil JBG)⁴, com a ciência de que estes seriam repassados, afirmando apenas em sua defesa que acreditava que seriam referente aos pagamento dos *tributos incidentes na operação*.

Por outro lado, o TVF aponta tal *modus operandi* como típico de aquisição de Notas Fiscais frias, compreendendo os 9 cheques entregues ao Sr. João Batista Grundler a remuneração pelos objetos da fraude e o singular cheque entregue ao Sr. Pedro Rampinelli a sua *comissão* (fls. 1442).

Além de não fazer sentido lógico a entrega de cheques com valores destinados a tributos devidos por terceiros, nominais ao Escritório de Contabilidade destes, o contexto e a explicação da sua confecção e repasse ao contador - no cenário hipotético mais favorável à alegação de ignorância da Sócia recorrente - pressupõe a ciência da existência da contratação das *facções* (afinal, se alguém está pagando, voluntariamente, supostos ônus operacionais de *transação*, claramente, não está alheio à existência ou não destas - principalmente quando de valor milionário).

Se não há qualquer registro, prova ou indício da existência de contrato e pagamento pela industrialização expressa nas Notas Fiscais, igualmente não se comprova razão legítima para se preencher, assinar e entregar cheques, de valores idênticos entre si e desvinculados aos valores das Notas Fiscais, nominalmente dirigidos a firma de terceiro - no caso, justamente a do contador das pessoas jurídicas emitentes de tais documentos falsos.

Uma vez claro e incontroverso que os *negócios* nunca existiram e que as peças de vestuário nunca foram sujeitas a remessa e retorno, a justificativa de existir *crença* em razão *comercial* para tais pagamentos se esvazia, lembrando, mais uma vez, que:

1) a Administradora estatutária da Empresa admitiu exercer toda a gestão empresarial;

2) esta pessoalmente assinou e entregou a intermediador cheques destinados ao provedor das Notas Fiscais inidôneas; e

⁴ Apenas 1 de 10 cheques foi nominal ao contador da empresa Recorrente, Sr. Pedro Rampinelli.

3) a dedução de despesas rendeu à empresa, da qual a Sócia responsabilizada detém 99% de participação societária, uma vultosa redução de carga tributária.

A ausência de prova da tentativa de se responsabilizar o Sr. Pedro Rampinelli ou outro envolvido reforça a plena ciência da Sócia administradora da Empresa do ocorrido e de seu objetivo.

Por fim, resta certo que no lançamento de ofício foi erigido robusto conjunto probatório para se efetuar a responsabilização da Sócia Recorrente, nos termos do art. 135 do CTN. Ao seu turno, nas oportunidades de *defesa* da Sra. SIMONE COSTA GOMES NASCIMENTO não foi trazido qualquer elemento de prova ou argumento procedente capaz de desconstruir a demonstração de sua participação direta na compra das Notas Fiscais *frias*, na condição de única Administradora da Empresa, que culminou da redução de base cálculo de tributários federais.

Diante disso, é procedente a responsabilização da Sócia Recorrente.

Em relação à multa qualificada, alega a Recorrente que as multas são confiscatórias, desproporcionais e irrazoáveis, devendo ser reduzidas ao patamar de 20% ou, subsidiariamente, de 100%. Invoca-se a função social da *companhia* e se colaciona jurisprudência e doutrina sobre o conflito de penalidades com a principiologia mencionada.

Em face das vedações contidas no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e no teor da Súmula CARF nº 2, não podem ser conhecidas por este E. CARF alegações de cunho exclusivamente constitucional, que visam ao afastamento de norma, como a que fixa o montante da multa qualificada em 150%.

Não obstante, claramente houve a ocorrência de fraude e dolo, confirmando a incidência do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Em relação às alegações sobre o Arrolamento de Bens da Sócia Recorrente e a Representação para Fins Penais⁵, este E. CARF não é competente para seu conhecimento e julgamento.

⁵ Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Processo nº 11516.721580/2015-73
Acórdão n.º **1402-002.515**

S1-C4T2
Fl. 793

Diante de todo o exposto, voto no sentido de não conhecer as matérias de cunho constitucional e alheias à competência desse E. CARF e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o v. Acórdão recorrido e as Autuações combatidas na sua integralidade, inclusive a responsabilidade da Sra. SIMONE COSTA GOMES NASCIMENTO, nos termos do art. 135 do CTN.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella