



Processo nº 12448.722158/2018-00
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1301-006.957 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 17 de maio de 2024
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
RECICLYN COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE METAIS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

PASSIVO FICTÍCIO. MOMENTO DA CONFIGURAÇÃO DO FATO GERADOR.

Entende-se efetivamente configurada a omissão de receitas quando verificada no passivo a manutenção de obrigações já pagas, isto é, só nasceria a situação descrita a partir do instante em que ocorresse o pagamento ou seu registro contábil, certamente que constituído no momento em que verificada tal circunstância pela autoridade fiscal, mas se remetendo ao período anterior, tal como no lançamento tributário.

PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE RECEITA. ÔNUS DA PROVA.

A indicação na escrituração de saldo credor de caixa, a falta de escrituração de pagamentos efetuados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza, por presunção, a omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova de sua improcedência.

SALDO CREDOR DE CAIXA. CHEQUES COMPENSADOS.

Os cheques liquidados por compensação bancária, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente podem ser registrados a débito da conta caixa se esta conta, na mesma data, registrar as saídas a que se destinaram os cheques emitidos. Não comprovada as saídas, o caixa deve ser reconstituído e ajustado, tributando-se, como omissão de receita, os eventuais saldos credores.

GLOSA DE DESPESAS. EFETIVIDADE DOS SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO.

A procedência ou improcedência das glosas de despesas deve ser aferida a partir do exame da necessidade das referidas despesas à luz dos critérios fixados na legislação, bem como a partir da comprovação por parte do sujeito passivo da efetiva prestação dos serviços contratados, mediante documentação hábil e idônea.

CUSTO DE MERCADORIAS VENDIDAS (CMV). ICMS DIFERIDO.

O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração, nele não se incluindo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2013

GLOSA DE DEDUÇÕES. IMPOSTO RETIDO NA FONTE POR PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. CUMULAÇÃO. CABIMENTO.

O IRPJ e a CSLL incidente sobre a glosa de custos ou despesas indeutíveis ou não comprovados pode estar cumulado com o IRRF sobre o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, pois ambos incidem sobre materialidades distintas e previstas em lei.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SÓCIO. AUSÊNCIA.

A atribuição de responsabilidade tributária ao sócio depende da comprovação da prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Não comprovadas tais condutas, descabe a imputação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. AUSÊNCIA.

Descabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal quando não demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados estabeleceram atuação negocial conjunta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em lhe dar parcial provimento, considerando decaídos créditos tributários referentes a passivos fictícios ocorridos nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente o conselheiro Iágalo Jung Martins, substituído pela conselheira Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Trata o presente de análise de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos face a Acórdão de 1^a instância que considerou a “Impugnação Procedente em Parte”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) pertinentes ao IRPJ (e-fls. 1590/1611), à CSL (e-fls. 1612/1629), à Cofins (e-fls. 1630/1645), à Contribuição ao PIS/Pasep (e-fls. 1646/1651) e ao IRRF (e-fls. 1652/1660) do ano-calendário de 2013, bem como termos de sujeição passiva solidária (e-fls. 1723/1737). O Contribuinte foi cientificado em 22/05/2018 (e-fls. 1739); os Responsáveis solidários Luiz Dias de Melo, Luiz Mariano, João Victor Silva de Melo, Portalex Distribuidora de Metais e Alumínio e Melo Planejamento e Participações foram cientificados, respectivamente, em 23/05/2018 (e-fls. 1741), 15/05/2018 (e-fls. 1742), 30/07/2018 (e-fls. 2333), 02/05/2018 (e-fls. 1687) e 25/04/2018 (e-fls. 1686). De acordo com o “Termo de Verificação Fiscal” (TVF), de e-fls. 1440/1550, a autuação se deu do seguinte modo, em síntese:

Introdução

2.1. O Contribuinte atua no ramo de reciclagem de metais e tinha, como sócios à época de sua constituição, as empresas Melo Planejamento e Participações e Rio Recibrás Comércio de Metais Recicláveis, representadas, respectivamente, por Luiz Dias de Melo e João Vitor Silva de Melo.

2.1.1. Na 2^a alteração contratual, de 04/02/2009, houve a cessão e transferência das quotas do capital da Rio Recibrás para a Portalex Distribuidora de Metais e Alumínios, em cujo quadro societário estava a Melo Planejamento e Participações.

2.1.2. Na 4^a alteração contratual, de 06/08/2010, vigente desde então, a Portalex cedeu e transferiu parte das quotas do capital à Melo Planejamento e Participações, além de haver ocorrido a alteração do administrador do Contribuinte, de Luiz Dias de Melo para Luiz Mariano.

2.1.3. Luiz Dias de Melo e Luiz Mariano estavam relacionados com empresas que transacionaram com o Contribuinte durante o ano-calendário 2013, tendo as DIPJs destas sido preenchidas por Daniele Maria Cavalcanti da Silva.

2.1.4. O Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) foi assinado por Luiz Dias de Mello e Vera Francisca Rosa (contadora), ao passo que o Livro de Inventário, por Luiz Mariano, que também assinou a DIPJ/2014, com valores “zerados”, na condição de representante legal da pessoa jurídica.

2.1.5. Com relação a Melo Planejamento e Participações, conforme a 5^a alteração contratual, seus sócios eram International Metal Recycling Inc., sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, e representada por Luiz Mariano, e João Vitor Silva de Melo.

Omissões de Receitas:

Passivo Fictício - Fornecedores

2.2. Quanto aos alugueis de imóveis, o Agente Fiscal verificou que a empresa Construplay Empreendimentos e Participações Imobiliárias pertencia a Luiz Silva de Melo, que exercia a função de administrador. O valor do aluguel era, inicialmente, R\$ 3 mil, tendo sido majorado, a partir de 1º de setembro de 2010, para R\$ 4 mil, valor que já vinha sendo praticado e contabilizado desde 1º de janeiro de 2010.

2.2.1. Identificou também que somente o aluguel mantido com a empresa Rennó Lisboa Indústria e Comércio foi quitado, restando em aberto aquele junto à Construplay. Nada mais foi apresentado, além do razão da conta de aluguéis e o contrato firmado com esta última empresa, referente à quitação dos débitos em aberto ou acionamento destes por parte do credor.

2.2.2. Sobre o assunto, em carta-resposta de 27/06/2010, o Contribuinte cita ter pactuado com a Construplay acordo comercial em que o passivo seria compensado e liquidado com as benfeitorias realizadas no imóvel locado.

2.2.3. Por essa razão, o Agente Fiscal intimou o Contribuinte, no Termo nº 8 de 26/10/2017, a comprovar a efetiva realização de benfeitorias no imóvel locado. Entretanto, o intimado esclarece não ser o responsável pela realização e gerência das benfeitorias e, portanto, não possui os documentos solicitados.

2.2.4. Assim, coube ao Agente Fiscal efetuar diligência na Construplay, mas sem sucesso, pois a correspondência remetida retornou com a informação MUDOU-SE.

2.2.5. Na sequência, intimou o sócio Luiz Dias de Melo, que mencionou que a Construplay não recebeu o pagamento dos aluguéis no ano-base 2013, que as partes estão negociando a liquidação dos valores e que não possui os documentos solicitados a respeito das benfeitorias.

2.2.6. Até a data de lançamento, nenhuma informação adicional fora prestada à Fiscalização, que culminou na caracterização de operação de mútuo financeiro, com efeito tributário de imposição do IOF devido e não recolhido.

2.3. Sobre a conta de fretes e de serviços, o Contribuinte disponibilizou apenas o razão contábil. Como consequência da ausência de documentação hábil e idônea que comprovasse que os valores contabilizados no passivo circulante estavam pendentes de regularização, o Agente Fiscal procedeu a diligências nas empresas mais relevantes e chegou à conclusão de que as dívidas foram quitadas dentro do prazo de vencimento.

2.4. O resultado tributário é a caracterização de passivo fictício, provocado pela manutenção de obrigações já quitadas no passivo e pela falta de escrituração dos pagamentos efetuados, conforme o art. 281, inc. II, do Dec. nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99).

2.5. Por fim, acerca da conta suprimentos de numerário, o Contribuinte apresentou o razão contábil indicando o número do cheque que lhe serviu de origem. Na carta-resposta de 06/03/2017, apresentou também extratos bancários e documentos de fluxo de caixa.

Passivo Fictício - Financiamentos Bancários

2.6. A análise da conta contábil intitulada “Instituições Financeiras” apresentou saldo credor no início do ano-calendário de R\$ 9.298.695,15 e final de R\$ 9.300.644,87.

2.6.1. Em sua carta-resposta de 27/06/2017, o Contribuinte esclareceu que os lançamentos indicados foram realizados de maneira equivocada, com a intenção de acerto do saldo de conta de aplicação financeira. No ano-base 2016, o saldo quedou reclassificado corretamente.

2.6.2. Logo em seguida, o Agente Fiscal identificou a origem do saldo credor no início do período analisado, retroagindo ao ano-base 2011. Sua composição consiste em: a) a reclassificação do saldo da conta Aplicação Itaú em 31/12/2010, R\$ 6.036.942,73; b) depósito em conta corrente, R\$ 238.703,22; c) diversos, R\$ 2.637.505,80 e d) Portalex Distr. de Metais e Alumínio, R\$ 630.347,00. Esses valores foram incluídos nas transações comerciais do Contribuinte sem a identificação de lançamento de estorno ou fonte de recursos que o substituísse.

2.6.3. Já na carta-resposta de 11/12/2017, o Contribuinte esclareceu que o registro denominado “Itaú Vida” consiste em resgate de título de previdência privada junto ao Banco Itaú, anexando o extrato bancário que demonstra o crédito resgatado. Quanto aos demais lançamentos, apresenta documentário comprobatória que, entretanto, não era suficiente para afastar a caracterização de passivo fictício, desta vez fundamentado no art. 281, III, do RIR/99.

Saldo Credor de Caixa

2.7. Intimado a apresentar a motivação da contabilidade apresentar saldo credor de caixa em janeiro, o Contribuinte apresentou comprovantes de caixa e extratos bancários.

2.7.1. Após análise dessa documentário, o Agente Fiscal concluiu tratar-se de fluxo de caixa, operado diariamente com cheques abaixo de R\$ 5 mil. Posteriormente, expediu nova intimação.

2.7.2. Na carta-resposta de 11/12/2017, o Contribuinte esclarece que houve uma distorção no saldo diário da conta caixa, pois os lançamentos das entradas de “suprimento de caixa” foram realizados pela data da liberação do cheque, sem a compensação na data correta. Contudo, o saldo de caixa consolida-se correto ao término do mês.

2.7.3. Em nova intimação, o Agente Fiscal requereu a informação a respeito de: a) outra conta-corrente do Banco Itaú utilizada para fins de suprimento de numerário, b) a comprovação do valor de R\$ 13.838.908,61 e c) a justificativa da utilização de cheques compensados como ingressos em espécie na conta caixa.

2.7.4. O Contribuinte respondeu, nas cartas de 18/12/2017 e 05/02/2018, que não há outra conta-corrente no Banco Itaú, fornecendo a memória de cálculo para composição do numerário questionado. Quanto à escrituração dos cheques na conta caixa, informa que são

pagamentos efetuados a fornecedores realizados por meio de cheque ao portador. Logo, por não serem nominais e não ter o controle de quando tais títulos serão descontados, no momento do pagamento (ou seja, no repasse dos cheques), registra o ingresso em caixa e, em seguida, sua saída em razão do pagamento efetuado, baixando o valor respectivo da conta fornecedores a pagar. Com respeito aos pagamentos listados, tratam-se de empréstimos concretizados pelo repasse de cheques em período anterior, tendo escrutinado apenas o montante da operação.

2.7.5. Fundamentado nos arts. 251, *caput* e p. u.; 258, §§ 1º e 2º; e 259, § 1º, o Agente Fiscal procurou realizar a conciliação diária do saldo da conta caixa, tendo identificado saldo credor em vários dias de janeiro, novamente motivando-o ao lançamento de passivo fictício, com base no art. 281, inc. I, RIR/1999.

2.7.6. No demonstrativo diário produzido, o Agente Fiscal identificou os cheques compensados incluídos como origem de suprimento de numerários, além do R\$ 13.838.908,61, valor cuja origem restou esclarecida, e intimou o Contribuinte a prestar esclarecimentos, que foram idênticos aos já apresentados.

2.7.7. Analisando o extrato do Banco Itaú, os cheques compensados foram excluídos porque passaram pelo sistema de compensação bancária, assim, não podendo ter o tratamento de dinheiro em espécie. Também excluiu o valor de R\$ 13.271.956,65, a diferença do suprimento de numerário acima dos depósitos de cheques nesse período, de R\$ 566.951,96.

2.7.8. Tendo recomposto o diário de janeiro, o Agente Fiscal tributou o maior saldo credor do período, em 31/01/2013.

Receitas de Exportação

2.8. O Agente Fiscal tipificou a infração de omissão de receitas pela falta de registro da receita de exportação à empresa Onesteel Recycling Hong Kong Limited, referente à venda de desperdícios e resíduos de cobre. O Contribuinte, em resposta de 11/12/2017 ao Termo de Intimação n.º 3, informou que não houve o registro da nota fiscal n.º 6556 e apresentou a comprovação da exportação com *invoice*, contrato de câmbio, nota fiscal de exportação, extrato bancário com o recebimento da quitação pelo cliente no exterior e registro da variação cambial.

Glosa das Despesas

Serviços Funerários

2.9. O Agente Fiscal glosou a nota fiscal n.º 2842 da empresa Serviços Funerários Salomão Lisboa, correspondente ao sepultamento de José Cláudio de Souza e Silva, por se tratar de despesa não necessária à atividade produtora, fora das regras do art. 299 do RIR/99.

Despesas de Viagem

2.10. No Termo de Intimação n.º 8, o Agente Fiscal requereu a documentação correspondente aos gastos com viagens e a justificativa da vinculação destes com a manutenção da fonte pagadora, discriminando o nome das pessoas a que se referem, sua relação com a empresa e o relatório de atividades desempenhadas.

2.10.1. Na resposta de 11/12/2017, o Contribuinte confessou não possuir os documentos solicitados, porém esclareceu que as viagens foram realizadas para fins comerciais e de negociação no exterior para fins de exportação, tanto que estas importaram no valor de R\$ 15.839.368,40.

2.10.2. Por falta de comprovação hábil e idônea das despesas com viagens, o Agente Fiscal glosou estes gastos, além de tributar, por via reflexa, o imposto de renda na fonte à alíquota de 35%, com base nos arts. 304 e 674 do RIR/99.

Multas de Trânsito

2.11. Novamente no Termo de Intimação nº 8, o Agente Fiscal exigiu a documentação correspondente às penalidades aplicadas, suas quitações e informação se estes valores foram adicionados ao lucro líquido do período quando da apuração do lucro real. O Contribuinte não atendeu a intimação, de forma que essas despesas foram glosadas por serem indedutíveis na forma do art. 299 do RIR/99.

Serviços de Consultoria

2.12. No já citado Termo de Intimação nº 8, o Agente Fiscal requereu informações sobre os serviços prestados pelas empresas Sena Serviços Administrativos e Quimex Comércio Importação Produtos Químicos.

2.12.1. Sobre o tema, o Contribuinte apresentou o comprovante de pagamento às empresas e informa o nome do responsável pelo serviço, porém confessou não ter localizado os relatórios dos serviços prestados.

2.12.2. O Agente Fiscal também procedeu a diligências nas empresas citadas e não obteve também a comprovação da efetividade dos serviços prestados, tão somente a prova de contabilização e pagamento.

2.12.3. Por esse motivo, o Agente Fiscal glosou tais despesas por falta de comprovação da efetiva prestação de serviços, além de proceder à tributação reflexa do imposto de renda na fonte, na forma dos arts. 304 e 674 do RIR/99.

Custo das Mercadorias Vendidas : Glosa de ICMS

2.13. Ante a documentação disponibilizada pelo Contribuinte, o Agente Fiscal constatou que a) as aquisições de mercadorias para revenda foram escrituradas em conta de estoque pelo valor total da nota fiscal, ou seja, incluindo o ICMS, assim como b) as aquisições de produtos industrializados para revenda, estas também incluindo o IPI.

2.13.1. Segundo a legislação de regência, esses valores deveriam ser escriturados em conta de Impostos a Recuperar. Por esta razão, o Agente Fiscal emitiu Termo de Intimação nº 10, em que verificou as seguintes ocorrências: 1) saldo inicial de créditos de ICMS na conta Impostos a Compensar e Recuperar (sub-conta Impostos a Recuperar) de R\$ 78.743.255,13 e saldo final de R\$ 30.961.401,37; 2) do saldo registrado na sub-conta citada de anos anteriores, efetuou compensações com os valores de ICMS a Recolher, do Passivo Circulante, com a redução do saldo da conta; 3) ao adquirir mercadorias, escriturava as contas Mercadorias para Revenda (a débito), Estoque - Ativo Circulante, e Mercadorias (a crédito), Obrigações a Pagar -

Passivo Circulante, porém sem efetuar os lançamentos dos valores de ICMS destacado a título de ICMS a Recuperar; e 4) ao efetuar o pagamento, a empresa debitava Mercadorias e creditava conta banco.

2.13.2. Com base nesse cenário, exemplificado na intimação, o Agente Fiscal desejou saber em quais contas foram registrados os valores de ICMS a Recuperar e em que momento a empresa procedeu ao expurgo dos valores de ICMS da conta Mercadorias para Revenda.

2.13.3. Na carta-resposta de 18/12/2017, o Contribuinte esclareceu que os valores de ICMS a Recuperar foram registrados, a débito, na conta homônima e, a crédito, na conta Mercadorias para Revenda, e que os valores do imposto estadual são apartados no momento do registro dos valores.

2.13.4. A respeito disso, o Agente Fiscal reconhece que o procedimento adotado, via de regra, não estaria em desacordo com a legislação do imposto de renda caso os valores de ICMS das aquisições de mercadorias fossem registrados na conta ICMS a Recuperar. Entretanto, no Razão fornecido pela própria empresa, pôde constatar que os ingressos em ICMS a Recuperar decorrem de retorno de mercadorias, e não de aquisições para revenda.

2.13.5. Com base na conta ICMS a Recolher, no mesmo razão, pôde verificar que não foram computados os créditos de ICMS das compras de mercadorias para revenda, apenas os relacionados ao retorno de mercadorias.

2.13.6. Além disso, os créditos de ICMS compensados com o ICMS a recolher foram os mesmos registrados nas contas ICMS a Recuperar (ativo) e ICMS a Recolher (passivo) e a redução do saldo da primeira conta restou alterado somente pelo ingresso de retorno de mercadorias (débito) e compensações efetuadas (crédito).

2.13.7. Esse procedimento majorou o custo das mercadorias vendidas e reduziu o lucro do período de forma irregular, como leciona o art. 289, § 3º do RIR/99. Em seguida, obteve o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), o Estoque Inicial, as Compras e o Estoque Final da escrituração contábil da empresa; também apurou o valor do ICMS e expurgou estes do valor das compras, e assim obteve o CMV correto e a diferença a tributar.

Sujeição Passiva Solidária

2.14. O Agente Fiscal, com fundamento nos arts. 121, 124, inc. I e 135 do Código Tributário Nacional (CTN) e na Portaria RFB nº 2.284, de 2010, e Portaria PGFN nº 180, de 2010, enquadrou, na condição de sujeitos passivos solidários por prática de atos ilícitos com intuito doloso de sonegação de tributos, as sócias Melo Planejamento e Participações e Portalex Distribuidora de Metais e Alumínio, assim como Luiz Dias de Melo, João Vitor Silva de Melo e Luiz Mariano, pois: a) as empresas relacionadas possuíam a mesma atividade econômica e interesse comum na compra e venda de sucatas e resíduos de metais, b) entregaram suas DIPJs com valores zerados, c) eram e são representadas pelo mesmo administrador, Luiz Mariano, d) suas declarações foram preenchidas pela mesma pessoa, Daniele Maria Cavalcante da Silva, e) possuíam como sócios Luiz Dias de Melo e João Vitor Silva de Melo e f) possuíam a mesma profissional de contabilidade, Vera Francisca Rosa, além de g) as sócias do Contribuinte terem o mesmo administrador, Luiz Mariano.

3. Irresignado, em 21/06/2018 (e-fls. 2535), o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 2536/2565), no que foi acompanhado pelos Responsáveis solidários Luiz Mariano (e-fls. 2373/2403), em 14/06/2018 (e-fls. 2532); Luiz Dias de Melo (e-fls. 2254/2268), em 21/06/2018 (e-fls. 2251); João Victor Silva de Melo (e-fls. 2343/2355), em 28/08/2018; Melo Planejamento e Participações (e-fls. 2782/2790), em 13/09/2018 (e-fls. 2777); e Portalex Distribuidora de Metais e Alumínio (e-fls. 2808/2816), em 14/09/2018 (e-fls. 2806). Aduziram, em síntese que:

3.1. A defesa inicia, propriamente, com um capítulo para discutir a **decadência** quanto ao direito de constituir parte do crédito tributário.

3.1.1. O Agente Fiscal alega que o Contribuinte deixou de escrutar pagamentos recebidos em decorrência de fretes e serviços prestados para terceiros, permanecendo em aberto na escrituração contábil. Desse modo, os valores cujas quitações ocorreram em 2010, 2011 e 2012 foram agrupados e exigidos como se fossem do 1º trimestre de 2013, sem lógica aparente e fundamentação jurídica e ao arrepio da regra de decadência do art. 173, inc. I, do CTN.

3.1.2. Com idêntico raciocínio, a defesa clama que o valor de R\$ 9.298.695,16, na conta Instituições Financeiras, foi constituído entre 2011 e 2012. Portanto, eventual infração teria ocorrido no momento de criação do passivo.

3.2. No **mérito** a respeito do **passivo acima mencionado**, o Contribuinte prestou os esclarecimentos requeridos e demonstrou que os lançamentos referem-se a reclassificações contábeis decorrentes de lançamentos que, inicialmente, haviam sido feitos equivocadamente e não impactaram em seu resultado contábil.

3.2.1. Para comprovar as movimentações bancárias questionadas, bastaria que o Agente Fiscal requeresse, às instituições financeiras, os extratos correlatos, com fundamento nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, mas preferiu não empregar tal prerrogativa e considerou que houve omissão de receitas em vez de verificar a suposta existência de passivo fictício.

3.2.2. No “doc. 6” (e-fls. 2600), apresenta os extratos bancários da época. No “doc. 7” (e-fls. 2602/2655), pretende comprovar a reclassificação contábil ocorrida em 1º de janeiro de 2011, de R\$ 6.036.942,73.

3.2.3. Quanto aos valores de R\$ 2.637.505,80 e R\$ 630.346,28, estes consistem em adiantamentos recebidos de clientes.

3.2.4. Apenas o valor de R\$ 238.703,22 permanece não identificado por falta de entrega do extrato bancário requerido.

3.2.5. Em suma, nos períodos em que foram escrutar as reclassificações contábeis no passivo, o Contribuinte dispunha de saldo suficiente para absorção dos lançamentos e as receitas no resultado, como comprova o balancete no “doc. 8” (e-fls. 2657/2677).

3.2.6. Amparado na jurisprudência do CARF, insiste que não existe passivo fictício quando resta demonstrado, através de documentação comprobatória, tratar-se de mero erro de fato na escrituração contábil.

3.3. No que concerne ao saldo credor de caixa no valor de R\$ 13.838.908,61, o Agente Fiscal afirma que o Contribuinte não demonstrou a entrada de recursos em 31/01/2013, em valor suficiente para justificar o lançamento naquela quantia acima como suprimento de caixa.

3.3.1. O Contribuinte, porém, explicou que os lançamentos em 31/01/2013 referem-se a operações ocorridas ao longo de todo o mês, não apenas em um único dia, e que os recursos podem ser verificados nos cheques descontados na boca do caixa ou compensados e os cheques para pagamento dos fornecedores, tendo estes sido desconsiderados.

3.3.2. No “doc. 9” (e-fls. 2679/2736), apresenta planilha com os cheques devidamente compensados pelos fornecedores (as microfilmagens e cópias dos cheques já foram requeridas, embora ainda não disponibilizadas pela instituição financeira).

3.3.3. Ao ignorá-los, o Agente Fiscal apurou um saldo credor, a despeito das justificativas apresentadas, da realidade dos fatos e da prerrogativa constante no art. 258, § 1º do RIR/1999. Em conclusão, a realização de um único lançamento em 31/01/2013, em face aos fatos apresentados, não é razão bastante para sustentar a omissão de receitas no período, pois o equívoco em cumprir uma obrigação acessória (a manutenção de livros auxiliares) não enseja a impossibilidade de comprovação do lançamento realizado.

3.4. A seguir, em capítulo próprio, discorre sobre a glosa das **despesas**. Ao tratar das consultorias prestadas por Sena Serviços Administrativos e Quimex Comércio e Importação de Produtos de Ligas, o Contribuinte entende ter ocorrido comprovação cabal da prestação de serviços (emissão de nota fiscal, comprovação de pagamento e escrituração contábil), fazendo prova em seu favor na forma do art. 923 do RIR/99. No mais, entende que a cumulação da glosa das despesas com o IRRF à alíquota de 35% é ilegal e flagrante *bis in idem*.

3.5. Acerca da majoração do **custo das mercadorias vendidas**, o Contribuinte relata o ocorrido e enfatiza o trecho do TVF em que o Agente Fiscal esclarece que o procedimento adotado está em consonância com a legislação de regência, mas não pôde visualizar os lançamentos.

3.5.1. A justificativa para tanto é simples: não são todas as operações de compra em que o ICMS é recuperável. Em geral, na aquisição de sucata, a regra exige o deferimento do ICMS nas operações internas, encerrado quando aquela destina-se a outra unidade da federação ou entra em estabelecimento industrial dentro do Estado, conforme o art. 1º, incs. I e II, do Livro XII do Dec. n.º 27.427, de 2000 (RICMS-RJ).

3.5.1.1. No ano de 2013, o Contribuinte era enquadrado como estabelecimento industrial. A rigor, as compras de sucata dentro do Estado do Rio de Janeiro, destinadas ao seu estabelecimento, foram tributadas pelo ICMS, assim como a de fornecedores domiciliados em outros Estados (em função da similitude das legislações sobre o tema).

3.5.1.2. Diante do cenário, não é possível afirmar que todo o ICMS incidente nas operações de compra de mercadoria deve ser escriturado na conta ICMS a Recuperar no ato em que a compra ocorre, pois em partes das vezes, o custo com o imposto não será recuperado na etapa seguinte.

3.5.2. A alegação do Agente Fiscal de visualizar somente os ingressos dos créditos de ICMS a Recuperar relativos à operação de Retorno de Mercadorias também é explicada pela legislação estadual.

3.5.2.1. A remessa da sucata para industrialização por encomenda fora do estabelecimento da empresa encerra a fase de diferimento do ICMS.

3.5.2.2. O produto que retorna não é mais sucata, mas produto industrializado (lingote, tarugo, chapa etc.), não alcançado pelo diferimento de ICMS, podendo o imposto ser imediatamente considerado na conta ICMS a Recuperar.

3.5.3. Subsidiariamente, recorda o Impugnante haver apurado prejuízo no ano, então caberia ao Agente Fiscal proceder à revisão do lucro para, então, descobrir se haveria imposto a pagar ou apenas redução do prejuízo.

3.6. **O Responsável solidário Luiz Mariano** alega o seguinte:

3.6.1. No “Resumo dos Fatos”, a defesa informa que o Agente Fiscal imputou-lhe a responsabilidade solidária simplesmente em razão de ser o administrador do Contribuinte, com base nos arts. 124 e 135 do CTN. A partir de então, discorre sobre o objetivo teleológico da responsabilidade de terceiros e as hipóteses autorizadoras para fazê-lo, destacando a infração de lei como a razão para a imputação fiscal.

3.6.2. Sobre o art. 124, a defesa clama não ser espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, mas uma forma de garantia e graduação da responsabilidade dos sujeitos que compõem o pólo passivo. A argumentação do Agente Fiscal baseia-se nas características em comum do Contribuinte com suas sócias, clientes e fornecedores que desaguariam na responsabilidade pessoal de seu administrador. Entretanto, o interesse comum de que trata a norma não é apenas econômico, mas jurídico, como decidido pelo STJ e sustentado pelo CARF.

3.6.3. Quanto ao art. 135, menciona a Súmula STJ nº 430, antes de apontar a necessidade de estabelecimento de liame entre agente e fato, de modo que é imprescindível a explicitação da conduta daquele para dar azo à responsabilidade. Mas o Agente Fiscal não o fez, bem como não comprovou o dolo.

3.6.3.1. Ressalta também que o Agente Fiscal enumerou considerações isoladas no capítulo apropriado do TVF, evitando construir qualquer racional sobre elas, não demonstrando qualquer ato concreto praticado que resulte em sua responsabilização.

3.6.3.2. É quando rebate as razões fiscais e conclui afirmando que a simples argumentação, genérica e abstrata, de que as práticas das empresas dependem de atos de gestão de pessoas naturais não é capaz de deslocar a responsabilidade ao seu administrador.

3.7. **O Responsável solidário Luiz Dias de Melo** alega o seguinte:

3.7.1. No Resumo dos Fatos, a defesa enumera os argumentos com que o Agente Fiscal imputou-lhe a responsabilidade solidária: a assinatura do LALUR do Contribuinte no ano-base 2013, o fato de ser sócio de pessoas jurídicas sócias deste último e estar relacionado com seus clientes e fornecedores.

3.7.2. Já no mérito, enfrenta as premissas fiscais, com a defesa de que não figura ou figurava como sócio do Contribuinte, não assinou seu LALUR e não cometeu nenhuma infração tributária apenas por ter seu CPF vinculado a seus clientes e fornecedores.

3.7.2.1. Na realidade, atuou como diretor do Contribuinte no período de 2007 a 2010, tendo-o deixado de ser com a 4^a alteração contratual, o que deveria afastar a imputação de responsabilidade com fundamento no art. 135 do CTN.

3.7.2.2. Com relação à assinatura do LALUR, apenas o fez no período de 2007 a 2010, conforme documentação acostada aos autos.

3.7.2.3. Finalmente, sua participação no capital social de clientes e fornecedores é tratada de forma genérica e não conclusiva, nada tendo sido argumentado a esse respeito.

3.7.3. No mais, a defesa revisita os argumentos da Impugnação de Luiz Mariano, no tocante aos arts. 124 e 135 do CTN, concluindo que não figurava como sócio, administrador ou mantenedor de relação societária, motivo pelo qual não pode ter praticado qualquer ação ou omissão em seu nome.

3.8. O Responsável Solidário **João Victor Silva de Melo** alega o seguinte:

3.8.1. No Resumo dos Fatos, a defesa encampa a tese de que o Agente Fiscal imputou a responsabilidade solidária pelo mero fato de ser sócio das sócias do Contribuinte. Entretanto, o Agente Fiscal não demonstrou quais teriam sido os atos praticados com infração à lei, para fins de enquadramento nos arts. 124 e 135 do CTN.

3.8.2. Ressalta ainda que apenas ingressou na sociedade da Portalex a partir de 14/08/2014, com a 3^a alteração contratual, dela não participando no ano-base 2013, como também não integrou o quadro societário do Contribuinte como sócio ou administrador.

3.8.3. No mais, reapresenta os argumentos ora vistos nas defesas de Luiz Dias de Melo e Luiz Mariano no tocante à interpretação dos arts. 124 e 135 do CTN.

3.9. O Responsável solidário **Melo Planejamento e Participações** repete o teor das anteriores, alegando ainda a impossibilidade de atribuir responsabilidade tributária a empresas simplesmente pelo fato de estas figurarem como sócias de pessoa jurídica que sofreu a autuação fiscal.

3.10. O Responsável solidário **Portalex Distribuidora de Metais** alegou o mesmo que a empresa Melo Planejamento e Participações.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 1^a instância, consubstanciada no Ac. n.º 08-45.564 - 3^a Turma da DRJ/FOR, proferido em sessão de 22/01/2019 (e-fls. 2839/2879), de que se científicaram o Contribuinte em 28/01/2020 (e-fls. 2809) e os Responsáveis solidários Luiz Mariano em 30/01/2020 (e-fls. 7484); Luiz Dias de Melo em 30/01/2020 (e-fls. 7486); João Vitor de melo em 17/03/2020 (e-fls. 7483); Portalex em 30/01/2020 (e-fls. 2917); e Melo Planejamento em 30/01/2020 (e-fls. 7490), cujos ementa e acórdão foram vazados nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

DECADÊNCIA. PASSIVO FICTÍCIO. BASE DE CÁLCULO. SALDO DA CONTA. OBRIGAÇÕES PROVENIENTES DE PERÍODOS JÁ DECAÍDOS. INOCORRÊNCIA.

A presunção legal de omissão de receita caracterizada por passivo fictício decorre da lógica contábil de que tais procedimentos têm por objetivo impedir o surgimento de saldo credor de caixa. Portanto, o dever de comprovar a obrigação mantida no passivo em período não decaído permanece, mesmo tendo ela sido registrada em período já decaído, sob pena de não se poder aplicar a presunção legal ao passivo de longo prazo.

PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE RECEITA. ÔNUS DA PROVA.

A indicação na escrituração de saldo credor de caixa, a falta de escrituração de pagamentos efetuados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza, por presunção, a omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova de sua improcedência.

SALDO CREDOR DE CAIXA. CHEQUES COMPENSADOS.

Os cheques liquidados por compensação bancária, por não constituírem ingresso efetivo de recursos, somente podem ser registrados a débito da conta caixa se esta conta, na mesma data, registrar as saídas a que se destinaram os cheques emitidos. Não comprovada as saídas, o caixa deve ser reconstituído e ajustado, tributando-se, como omissão de receita, os eventuais saldos credores.

GLOSA DE DESPESAS. EFETIVIDADE DOS SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO.

A procedência ou improcedência das glosas de despesas deve ser aferida a partir do exame da necessidade das referidas despesas à luz dos critérios fixados na legislação, bem como a partir da comprovação por parte do sujeito passivo da efetiva prestação dos serviços contratados, mediante documentação hábil e idônea.

CUSTO DE MERCADORIAS VENDIDAS (CMV). ICMS DIFERIDO.

O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração, nele não se incluindo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

SUJEIÇÃO PASSIVA. AUSÊNCIA DE DOLO. RESPONSABILIDADE ATRIBUÍDA A SÓCIO-GERENTE E ADMINISTRADOR DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

A inexistência de ação ou omissão dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio ou crime contra a administração tributária impossibilita a responsabilização dos sócios-gerentes ou administradores da pessoa jurídica com base no art. 135, III, do CTN.

SUJEIÇÃO PASSIVA. AUSÊNCIA DE DOLO. INTERESSE COMUM. IMPOSSIBILIDADE.

A inexistência de ação ou omissão dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio ou crime contra a administração tributária impossibilita a responsabilização por interesse comum, que não deve ser conceituado como sendo apenas interesse econômico.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*Ano-calendário: 2013*

GLOSA DE DEDUÇÕES. IMPOSTO RETIDO NA FONTE POR PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. CUMULAÇÃO. CABIMENTO.

O IRPJ e a CSLL incidente sobre a glosa de custos ou despesas indevidutíveis ou não comprovados pode estar cumulado com o IRRF sobre o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, pois ambos incidem sobre materialidades distintas e previstas em lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*Ano-calendário: 2013*

LANÇAMENTO REFLEXO. DECORRÊNCIA.

Aplica-se à CSLL a mesma conclusão em referência ao IRPJ por se tratar de idêntica matéria fática.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 3^a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do relatório:

- a) em julgar IMPROCEDENTE a impugnação apresentada pelo contribuinte autuado.*
- b) em julgar PROCEDENTES as impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários, para fim de cancelar a responsabilidade tributária que lhes foi atribuída.*

Intime-se o Contribuinte para pagamento do crédito mantido no prazo de

(...)

Recorre-se de ofício da presente decisão ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo em vista que o crédito tributário exonerado é superior ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 63/2017, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997".

5. Irresignado, em 27/02/2020 (e-fls. 2923), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2925/2955), em que, sinteticamente, repisa as razões de Impugnação, agregando, quanto à “impossibilidade de atribuir passivo fictício com base nas informações de suprimento de caixa”, que (i) o “volume de operações, que justifica o lançamento de forma

englobada, encontra-se devidamente justificado pela Recorrente, através de Relatório de Entrada por Fornecedor de Material durante o ano-calendário 2013, que contém 2.483 páginas (doc. 02) [e-fls. 2959/5442]” e (ii) “[...] apresenta o seguinte (doc. 03) [e-fls. 5443/7482]: Recibos de Cheques por amostragem (10 recibos por mês), devidamente assinados pelos sucateiros – fornecedores; Relatório de cheques emitidos por fornecedor, pagos em 2013. No caso desse relatório, é importante consignar, ainda, que cada recibo de pagamento possui mais de um cheque atrelado, e que houve pagamento de 44.448 recibos”.

Voto

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

ADMISSIBILIDADE

6. O Recurso de Ofício foi interposto de conformidade à Portaria MF nº 2, de 2023, e à Súmula CARF nº 103, eis que o valor exonerado monta a R\$ 40.958.461,49 {= R\$ [27.660.012,12 (a título de IRPJ) + 9.972.162,59 (a título de CSL) + 2.504.856,30 (a título de Cofins) + 543.817,36 (a título de Contribuição ao PIS/Pasep) + 277.613,12 (a título de IRRF)]}, pelo que dele se conhece.

7. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 2809 e 2923), pelo que dele se conhece.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

8. Para logo, registre-se o quanto exposto pela Autoridade Julgadora de piso:

“As impugnações de João Victor Silva de Melo, Portalex Distribuidora de Metais e Alumínio e Melo Planejamento e Participações, cuja ciência ocorreu por edital, na forma do art. 23, § 1º e § 2º, IV, do Decreto nº 70.235/1972, são intempestivas.

Todas as demais foram tempestivas e cumpriram os pressupostos de admissibilidade, eis que delas tomo conhecimento.

Entretanto, em que pese a intempestividade de parte das impugnações, seu mérito consiste em questão de direito cuja apreciação ocorrerá de ofício por parte desta Turma Julgadora.

O Contribuinte não enfrentou expressamente as autuações de Omissão de Receitas de Exportação e por Passivo Fictício (Suprimento de Numerário) e Glosa de Despesas com Serviços Funerários, Viagens e Multas de Trânsito. Como consequência, a partir de agora, essas matérias encontram-se preclusas no contencioso administrativo, na maneira prescrita pelo art. 17 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF)”.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Preliminar de mérito: decadência

9. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“O Termo de Verificação Fiscal, no tópico denominado Resumo das Diligências Efetuadas (pg. 24), informa que os valores registrados em conta de Passivo Circulante, correspondentes a fretes e serviços prestados, foram quitados dentro de seus vencimentos e não estavam pendentes na forma escriturada na contabilidade. Já no subcapítulo II, Financiamentos Bancários (pgs. 26 a 33), o saldo credor da conta instituições financeiras, formado a partir de 2011, foi objeto de autuação pela falta de comprovação hábil e idônea de sua origem.

Nesses termos, por manter, no passivo, obrigações quitadas e não escriturar os pagamentos efetuados, o Impugnante incidiu em passivo fictício caracterizado como omissão de receitas, na forma do art. 281 do RIR/1999: [...]

A metodologia para cálculo dos tributos devido foi o seguinte:

Diante ao exposto, para fins de tributação através de auto de infração como PASSIVO FICTÍCIO, caracterizado por OMISSÃO DE RECEITAS, decorrentes de fretes e serviços prestados já quitados, mas que ainda constavam do passivo circulante da empresa fiscalizada, procedemos ao agrupamento dos valores relativo a infração por duas modalidades, senão vejamos:

a) para os valores registrados em aberto no primeiro trimestre de 2013, mas que suas quitações ocorreram em 2010, 2011, 2012, consideramos como pertencentes ao 1º trimestre de 2013, independente de se tratar de frete ou serviço;

b) para valores em aberto com vencimentos a partir de Janeiro de 2013 e quitados ate Dezembro de 2013, consideramos o próprio mês da ocorrência, independente de se tratar de frete ou serviço.

(...)

Quanto aos financiamentos bancários, o Agente Fiscal retroagiu a 2011 para descortinar como se deu a constituição do passivo objeto da autuação no ano-calendário 2013.

Repare que, em relação aos fretes e serviços, o Impugnante não questiona a materialidade da Omissão de Receita, logo, não nega tratar-se de passivo fictício; quanto à conta instituições financeiras, há assunto meritório a ser debatido oportunamente. Em ambos os casos, há a alegação de que os fatos geradores havidos em 2010, 2011 e 2012 foram alcançados pela decadência do art. 173, I, CTN.

Há acórdãos do próprio CARF, no sentido de não ser cabível a autuação de receita omitida, presumida a partir da constatação de passivo fictício, em relação ao período em que o passivo foi quitado ou em que não ocorreu a escrituração do

pagamento efetuado: [transcreve a ementa do Ac. nº 1402-002.197, s. 07/06/2016].

Também há decisões em sentido contrário, a que me filio e cujo direito incorporo em meu voto: [transcreve a ementa e trecho de voto condutor do Ac. nº 1401-001.586, s. 05/04/2016].

(...)

Em síntese, constatada a falta de escrituração de pagamento efetuado ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas (matéria superada porque não impugnada, no tocante aos fretes e serviços), fica caracterizada a omissão de receita.

O dispositivo legal do art. 281 do RIR/99 não estabelece marco temporal - constatado o passivo fictício, presume-se a omissão de receitas -, logo, descabe perquirir o momento em que tal passivo foi quitado e deixou de ser exigível ou o momento em que foi registrado contabilmente ao arrependimento das normas aplicáveis.

No máximo, pode-se concluir que, se tal passivo restava pago há mais de 5 (cinco) anos e só agora foi constatada a omissão por presunção, então, o Impugnante foi beneficiado pela constituição do imposto devido sobre valor defasado da receita omitida e com menor incidência de juros de mora.

Tampouco procede o argumento que alguns apresentam de que, se fiscalizado o Impugnante em períodos sucessivos, seria objeto de reiteradas autuações relativas ao mesmo passivo fictício. Ora, não seria difícil demonstrar a duplicidade ou multiplicidade das autuações caso isto ocorresse, cancelando as demais e mantendo apenas uma delas” (grifou-se).

10. É imprescindível balizar o aspecto temporal, a fim de limitar o prazo de fiscalização e tributação dos saldos de passivo fictício acumulados ao longo dos anos, evitando-se o risco de se eternizar tal direito. Assim, discorda-se do entendimento supra, adotando-se o exarado pela 1ª Turma da CSRF em julgamento de Recurso Especial interposto em face, justamente, do mencionado Ac. nº 1401-001.586 – que, inclusive, expressa a jurisprudência desta instância superior –, o qual embasou o entendimento da Autoridade Julgadora de piso:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

PASSIVO FICTÍCIO. MOMENTO DA CONFIGURAÇÃO DO FATO GERADOR.

Entende-se efetivamente configurada a omissão de receitas quando verificada no passivo a manutenção de obrigações já pagas, isto é, só nasceria a situação descrita a partir do instante em que ocorresse o pagamento ou seu registro contábil, certamente que constituído no momento em que verificada tal circunstância pela autoridade fiscal, mas se remetendo ao período anterior, tal como no lançamento tributário” (Ac. nº 9101-003.258, s. 05/12/2017, Rela. Consa. Daniele Souto Rodrigues Amadio).

11. Pelo exposto, neste tópico, assiste razão à Interessada, ao aduzir que os “[...] valores em questão remetem a quitações/recebimentos havidos no período compreendido entre 2010 e 2012, e que a D. Fiscalização os considerou como ‘recebidos’ em janeiro de 2013, através de presunção, de omissão de receita, ao arreio do prazo decadencial estabelecido no CTN”.

Mérito

Omissão de Receitas de Instituições Financeiras

12. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“No Termo de Verificação Fiscal, o Agente Fiscal relata o seguinte:

a) em resposta ao primeiro questionamento, a empresa fiscalizada informou que os lançamentos indicados foram realizados de forma equivocada visando acerto de saldo da conta de aplicação financeira (anos de 2011 e 2012), sendo este saldo reclassificado corretamente no período de escrituração de 2016.

A título de comprovação apresentou documento semelhante a lançamento contábil de estorno realizado no ano de 2016, zerando o saldo da conta de passivo, sem apresentar nenhum outro documento hábil e idôneo da efetividade de sua realização.

O documento apresentado foi uma folha de papel onde estão registrados os lançamentos contábeis.

Note-se que em se tratando do ano de 2016 a modificação de um registro contábil, em tese, deveria estar comprovada por documento hábil e idôneo, corroborada por certidão expedida pela Jucerja atestando tal alteração, tendo em vista tratar-se de alteração da escrita fiscal via sped contábil (contabilidade eletrônica).

b) após indicação pela fiscalização de que esses valores tiveram origem em 2010, a empresa fiscalizada apresentou nova argumentação da origem do passivo contabilizado em 31/12/2013 como sendo de diversas origens, tais como:

b.1) reclassificação do saldo da conta Aplicação Itaú em 31/12/2010- R\$ 6.036.942,73;

A empresa declarou que pela falta do extrato completo de aplicações financeiras registrou um passivo para posteriormente de posse do extrato correto procedesse a sua correta reclassificação.

Entretanto esse valor de R\$ 6.036.942,73 permaneceu contabilizado como passivo sem que a empresa fiscalizada procedesse a sua correção, de 2010 até 2017, inclusive sem a obtenção do extrato correto, visto que sua solicitação só ocorreu em 2017, para atendimento a fiscalização.

b.2) deposito em conta corrente R\$ 238.703,22;

A titulo de justificativa apresentou uma relação de depósitos sem origem, fato que não cabe como comprovação hábil e idônea de dívida, visto que se a empresa não sabe de quem recebeu, por lógica não saberá a quem pagar.

b.3) diversos - R\$ 2.637.505,80;

A titulo de justificativa apresentou extrato da conta corrente 12413-8, agencia 9350 do Banco Itaú S/A onde efetivamente se identifica depósitos da empresa Soho & Brighton Metals.

De pronto esses depósitos possuem, em tese, o condão de comprovar suprimentos de numerário, decorrentes de transações comerciais ou empréstimos, entretanto não subsistem como comprovação hábil e idônea de um passivo de origem com instituições financeiras.

Alertamos ao fato de que a empresa Soho & Brighton, no ano de 2013, foi cliente e fornecedora da empresa fiscalizada, podendo esses depósitos, terem sido originários de adiantamento para aquisição de mercadorias, quitação de compras de mercadorias, ou até de empréstimos, cabendo a Reciclyn comprovar a efetiva contrapartida da operação que decorreu na obrigação da Soho em efetuar vários depósitos em sua conta corrente 12413-8, agencia 9350 do Banco Itaú S/A, fato que não ocorreu.

b.4) Portalex Distr. de Metais e Alumínio Ltda - R\$ 630.347,00.

A titulo de justificativa apresentou extrato da conta corrente 12413-8, agencia 9350 do Banco Itaú S/A onde efetivamente se identifica depósito da empresa Portalex.

De pronto, constata-se que o depósito demonstrado pela fiscalizada teve por origem uma transação comercial entre Reciclyn e Portalex, visto tratar-se de sistema de cobrança bancária — SISPAG, que deveria estar relacionado à baixa de contas a receber (crédito), entretanto, tal argumentação, não subsiste como comprovação hábil e idônea de um passivo.

A empresa Portalex, no ano de 2013, foi cliente e sócia da empresa fiscalizada, sendo esse depósito de R\$ 630.346,28 originário de baixa de contas a receber, cabendo a Reciclyn comprovar a real motivação de registrá-lo como passivo - dívidas a pagar.

Note-se que o valor questionado é de R\$ 630.347,00, citado no TIF 0003, e o valor demonstrado pela fiscalizada é de R\$ 630.346,28, conforme extrato bancário do Banco Itaú.

Como se pode observar, o Agente Fiscal não acatou a documentação e os esclarecimentos do Impugnante por falta de comprovação hábil e idônea, de fácil

apreensão a partir dos trechos realçados acima. Por exemplo, o estorno, materializado apenas contabilmente e em um folha de papel, está desacompanhado da prova que o lastreia e da certidão de alteração expedida pela Junta Comercial. Assim também ocorreu com os lançamentos identificados, todos estes tomados por não comprovados.

Como resultado, o Agente Fiscal não acolheu a argumentação de se tratar de erro na escrita contábil, e caracterizou a ocorrência de omissão de receitas presumida pela manutenção de passivo fictício.

Na peça defensiva, às fls. 2.584 a 2.677, o Impugnante exibe os Razões das contas 1023 (Diversas Aplicações Financeiras), 1008 (Banco Itaú), 2092 (Instituições Financeiras) e 1005 (Caixa), o Balancete Analítico de janeiro, julho e agosto e uma Tabela dos Valores Lançados contra Caixa em 2010 - A Reclassificar. Apresenta também carta expedida ao Banco Itaú em 06/06/2018, solicitando o envio do extrato referente à aplicação automática no mês de janeiro de 2011.

A situação permanece inalterada, porque, em conformidade com o art. 923 do RIR/1999, então vigente e preservado no art. 967 do RIR/2018, a escrituração contábil faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados desde que comprovados por documentos hábeis. É esta a interpretação tirada a seguir: [...]

Ou seja, a escrita contábil de nada adianta para comprovar as alegações do Impugnante se não estiverem acompanhadas de documentos hábeis, e é certo que esta prova não deve ser de sua própria produção (como tabelas), mas oriunda de terceiros, tendo o Agente Fiscal citado o que acreditaria ser necessário para confirmar os lançamentos inquiridos.

Isso ainda é mais notório quando o Impugnante reconhece a existência de saldo credor em conta de passivo, condição que atrai a presunção de omissão de receitas, e a justifica como sendo um erro contábil, cabendo-lhe provar o equívoco cometido e suas razões.

Nada disso foi feito, pelo contrário, a exposição do Impugnante deposita, apenas na figura do Agente Fiscal, a responsabilidade pela prova, afirmado ser dele o dever de investigar, a partir da requisição de informações perante instituições financeiras (com fulcro no poder contido na Lei Complementar nº 105/2001), de diligências junto às empresas clientes, a fim de confirmar a existência de adiantamento, ou da reunião de elementos indiciários que corroborassem a presunção de omissão de receitas.

(...)" (grifou-se).

13. Nesta instância recursal, a situação segue inalterada. Ao aduzir que a “[...] Fiscalização poderia verificar – através dos extratos bancários - a existência dos valores que foram creditados em seu favor”, a Interessada não colabora com tal possibilidade. Segue não acostando tal documentação ao processo, apesar de referir que esta “consta dos autos”, aludindo ao “doc. 6” de sua Impugnação (e-fls. 2600), que se trata de mera missiva à instituição financeira

“solicitando o envio de extrato referente aplicação automática período de 01/01/2011 a 31/12/2012”.

14. Também assenta que “[...] apresentou centenas de documentos em sede de ação fiscal”, todos de produção unilateral, como visto, incluindo livros contábeis (“doc. 7” apresentado junto à Impugnação, e-fls. 2602/2655) e balancetes (“doc. 8” apresentado junto à Impugnação, e-fls. 2657/2677) desvestidos de quaisquer formalidades extrínsecas, na tentativa de comprovar o acerto de sua reclassificação e existência de saldo suficiente para absorver os lançamentos. À vista disso, argumenta que, se houvesse “[...] dúvida, deveria, então, a Turma Julgadora na DRJ ter convertido o feito em diligência, como fora solicitado”; como se infere, dada a inutilidade da documentação acostada aos autos para fins de comprovar suposto direito, não havia, mesmo, margem à incerteza.

15. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Interessada.

Omissão de Receitas de Saldo Credor de Caixa

16. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“A fiscalização, no curso da auditoria, identificou vultosa quantia lançada na conta Caixa, em 31/01/2013, e intimou o Impugnante, em três ocasiões, a prestar os devidos esclarecimentos, que por ele não foram sonegados.

31/01/2013	1005 01.01.01.01.01	Caixa	D	13.838.908,61	14.100.336,32	D Suprimento de Caixa
31/01/2013	1008 01.01.02.01	Banco Itaú S/A	C	13.838.908,61	14.100.336,32	D Suprimento de Caixa

A explicação do Impugnante é no sentido de que tal numerário se trata de recursos oriundos de cheques compensados ou descontados na boca do caixa e cheques com os quais efetuou pagamentos a fornecedores, origem [esta] alegadamente desconsiderada pela fiscalização.

Não há como acusar o Agente Fiscal dessa conduta, pois, nas pgs. 36 e 39, está evidenciado que a fiscalização analisou a relação de cheques apresentada, verificou que estes coincidiam com os cheques listados no extrato bancário do Banco Itaú e já constavam como ‘compensado’, ou seja, à data do registro contábil, os valores haviam passado pelo sistema de compensação bancária, desmontando a justificativa do Impugnante, e precisariam ser excluídos da conciliação diária realizada.

Não é árduo perceber que as razões trazida a lume pelo Impugnante têm caráter simplesmente retórico, como quando invoca a predominância da realidade sobre a presunção e o princípio da verdade material ou justifica que a escrituração dos cheques em um único dia deve-se às “peculiaridades do seu modelo de negócios”. Além disso, menciona ainda que, a despeito de não proceder à manutenção dos livros auxiliares exigidos pela fiscalização, não descumpriu a legislação de regência (o art. 258, § 1º, RIR/1999) e manteve os controles para explicar, individualmente, as operações realizadas ao longo do mês de janeiro. Finaliza

afirmando que solicitou ao Banco Itaú as microfilmagens e cópias dos cheques, mas não pôde apresentá-los porque ainda não obteve retorno.

Muitas questões posam diante das alegações do Impugnante: a) Por que não apresentou o controle individualizado dos lançamentos à fiscalização ou neste momento, o que poderia suprir a ausência dos livros auxiliares?, b) Quais as peculiaridades exatamente de seu modelo de negócios que a inclinam a escriturar, em 31/01/2013, a quantia em questão, em vez de fazê-lo diariamente?, c) Se houve o requerimento de microfilmagens e cópias dos cheques ao Banco Itaú, por que não anexou o ofício expedido à instituição financeira que comprovasse o pedido? ou d) Onde está a demonstração objetiva do(s) negócio(s) jurídico(s) subjacente(s) ao aporte financeiro e cuja legitimidade pudesse ser aferida, para além de esclarecimentos e documentos próprios?

(...)

Quaisquer que tenham sido os motivos alegados para estas operações (cheques ao portador, desconhecimento da data de compensação, peculiaridades do modelo de negócios etc), certo é que os cheques compensados em data anterior ao registro contábil (conforme o parágrafo final na pg. 39 do Termo de Verificação Fiscal, que, repito, comprova que o Agente Fiscal rejeitou a segunda origem dos recursos) e escriturados a débito em caixa não podem dar suporte a suprimento de numerário, justo por estarem compensados e, portanto, não existir recurso em espécie a ser colocado no caixa da empresa.

Em tempo, o fato de o Agente Fiscal haver invocado os arts. 251, I, 258, §§ 1º e 2º, e 259, § 1º, RIR/1999 não quer significar que a motivação da autuação decorreu de mero descumprimento de obrigações acessórias, como parece crer o Impugnante ao suscitar uma jurisprudência do STJ sobre a matéria.

Tais excertos legais serviram para comprovar a negligência do Impugnante com sua escrita contábil, que reforçam a caracterização da presunção do art. 281, I, RIR/1999, porquanto a não manutenção de livros auxiliares para registro individualizado dos lançamentos contábeis ou a não conservação de documentos que permitissem sua verificação, por exemplo, advogam em seu desfavor ao tentar desfazer a presunção de saldo credor na conta caixa” (grifou-se).

17. Desta feita, a Interessada busca comprovar seu direito, “garantido no [art. 258, § 1º, do] regulamento do imposto de renda”, aduzindo que (i) o “volume de operações, que justifica o lançamento de forma englobada, encontra-se devidamente justificado pela Recorrente, através de Relatório de Entrada por Fornecedor de Material durante o ano-calendário 2013, que contém 2.483 páginas (doc. 02) [e-fls. 2959/5442]”; e (ii) “[...] apresenta o seguinte (doc. 03) [e-fls. 5443/7482]: Recibos de Cheques por amostragem (10 recibos por mês), devidamente assinados pelos sucateiros – fornecedores; Relatório de cheques emitidos por fornecedor, pagos em 2013. No caso desse relatório, é importante consignar, ainda, que cada recibo de pagamento possui mais de um cheque atrelado, e que houve pagamento de 44.448 recibos)”.

17.1. Compulsando-se o “Relatório de Entrada por Fornecedor de Material”, infere-se que este não apresenta as formalidades requeridas nos §§ 1º e 4º do art. 258 do RIR/99, quais

sejam, “termos de abertura e de encerramento” e “autenticação no órgão competente do Registro do Comércio”, nem foram apresentados os “documentos que permitam sua perfeita verificação”.

17.2. Compulsando-se os “Recibos de Cheques por amostragem” (e-fls. 5444/5557), não se encontra nenhum pertinente ao mês de janeiro/2013, justamente o período objeto de autuação. Demais disso, tendo a Interessada referido que “[...] emitiu mais de 60 mil cheques durante o ano-calendário de 2013”, uma amostra de 10 recibos seria pouco representativa das operações.

17.3. Por fim, compulsando-se o “Relatório de cheques emitidos por fornecedor, pagos em 2013” (e-fls. 5558/7482), infere-se que este padece das mesmas carências do sobrecitado “Relatório de Entrada por Fornecedor de Material”, sendo mais um documento elaborado de modo unilateral, sem chancela de terceiros.

18. Pelo exposto, não assiste razão à Interessada, ao aduzir que “[...] meras formalidades de origens acessórias, como a forma de contabilização dos cheques aos fornecedores, não podem conduzir à presunção de omissão de receita”.

Glosa de Despesas com Serviços de Consultoria

19. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“A comprovação da prestação de serviço, a depender de sua natureza, não se encerra na emissão de nota fiscal, na confirmação do pagamento ou na escrituração contábil, e requer a prova de sua efetiva execução.

É medida de prudência requerer a confirmação da execução da prestação de serviços, com a juntada de relatórios de acompanhamento, pareceres e outros documentos, e o Impugnante eximiu-se deste dever, que lhe competia, não restando devidamente comprovada a dedutibilidade dessas despesas

A efetiva prestação de serviços é elemento indispensável na prova de despesas com serviços de consultoria, como comprova a jurisprudência administrativa a seguir reunida: [...]”.

20. Limitando-se a Interessada a afirmar que “[t]em sido comum as autoridades exigirem dos contribuintes documentação além do razoável para a demonstração da despesa incorrida, sendo insuficientes a apresentação do respectivo registro, pagamento e nota fiscal”, não se desincumbindo de seu ônus – mais do que razoável – de comprovar a efetiva prestação dos serviços, circunstância que também não se alcançou em diligências efetuadas junto às supostas tomadoras, neste tópico, não lhe assiste razão.

Majoração do Custo de Mercadorias Vendidas

21. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“Os valores relativos às operações com mercadorias produzem efeito na base de cálculo do IRPJ e da CSLL quando do reconhecimento da venda e suas

consequências respectivas. Neste momento, são confrontados os valores de receita de vendas e o custo de mercadorias vendidas (CMV), cujas regras estão disciplinadas pelo art. 289 do RIR/1999: [ressalta o § 3º deste dispositivo]

No que diz respeito ao tratamento dos impostos devidos na aquisição de estoques, a legislação fiscal define critérios para o cômputo de valores envolvidos na aquisição de estoques, quer para revenda, quer para utilização como insumo em processo de industrialização. Pela regra, tais impostos constituem parcela integrante do custo de aquisição, agregando-se ao estoque adquirido. Contudo, no caso de impostos que sejam recuperáveis através de crédito na escrita fiscal, referido valor não será computado como custo de aquisição, ficando segregado dos estoques.

De modo expresso, a norma prevê que, se recuperável por crédito na escrita fiscal, o imposto incidente na aquisição não pode fazer parte do custo das mercadorias vendidas. Isso porque tal valor tem natureza de crédito fiscal, direito do contribuinte, e como tal deve ser tratado nos registros e demonstrativos contábeis, com reflexos na apuração fiscal.

Nesse cenário, o ICMS destacado na aquisição deve ser excluído do custo de aquisição, contabilizando-se o valor correspondente em conta própria do ativo circulante. Por este procedimento, a mercadoria adquirida ingressa no estoque empresarial pelo seu valor líquido, ou seja, sem o ICMS destacado na nota fiscal.

Tal interpretação, ressalta-se, não é nova, mas estava encartada no Parecer Normativo CST n.º 104/1978, elaborado com substrato na Instrução Normativa n.º 51/1978: [...]

Em sua defesa, o Impugnante invoca o Regulamento do ICMS do Estado do Rio de Janeiro, particularmente o tópico sobre o tratamento tributário da sucata. Como se enquadrava como estabelecimento industrial, sofria a incidência do ICMS na aquisição de sucata dentro ou fora do Estado. Entretanto, em face à mesma legislação, o ICMS na saída da sucata para dentro do Estado era diferido, até seu retorno do processo de industrialização por encomenda.

Vejamos o que dispõe os arts. 1º ao 9º do Livro XII do RICMS do Rio de Janeiro (Decreto n.º 27.427/2000):

Art. 1.º O pagamento do imposto incidente nas sucessivas saídas, dentro do Estado, de lingotes e tarugos de metais não-ferrosos, de sucata de metal, papel usado ou aparas de papel, cacos de vidro e retalho, fragmento ou resíduo de plástico, tecido, borracha, madeira, couro curtido e de outros materiais similares fica diferido para o momento em que ocorrer:

I - saída para outra unidade federada ou para o exterior;

II - sua entrada em estabelecimento industrial.

(...)

Art. 2.º As mercadorias a que se refere o artigo anterior, após sua aquisição por estabelecimento industrial para utilização em processo de industrialização, passam a ser consideradas matéria-prima, regendo-se a sua circulação, daí por diante, pelas normas gerais previstas na legislação.

Parágrafo único - O disposto neste artigo aplica-se, também, a sucata e resíduo oriundos do próprio processo de industrialização, relativamente à sua remessa, pelo estabelecimento de origem, a outro estabelecimento, do mesmo titular ou de terceiro, para industrialização.

Art. 3.º O imposto diferido de que trata o artigo 1.º será pago:

I - pelo estabelecimento industrial, no prazo regulamentar fixado para as demais operações do período, em relação à mercadoria entrada para utilização em processo de industrialização.

II - pelo remetente, antes de iniciada a remessa, em relação à mercadoria que enviar para fora do Estado.

Art. 4.º A Nota Fiscal referente à saída de que trata o artigo 1.º conterá, além dos requisitos normalmente exigidos pela legislação, declaração de que a operação está amparada por diferimento do imposto.

Parágrafo único - No caso de saída com destino a estabelecimento industrial, na forma do inciso I, do artigo anterior, a Nota Fiscal conterá declaração de que o imposto será pago pelo destinatário.

Art. 5.º A Nota Fiscal a que se refere o artigo anterior será lançada pelo remetente, no livro Registro de Saídas, a título de ‘Operações sem Débito do Imposto’, na coluna ‘Outras’.

(...)

Com base nesse marco legal, o ICMS incidente sobre a venda dos produtos do caput do art. 1º, nas hipóteses de saída para estabelecimento industrial, é responsabilidade do adquirente, devendo isto estar consignado na nota fiscal de venda.

Teoricamente, nas hipóteses de diferimento acima previstas, o Impugnante não incidiria na regra proibitiva do art. 289, § 3º, RIR/1999, pois o ICMS destacado na Nota Fiscal de aquisição não seria recuperável, ou seja, compensado pela sistemática de créditos e débitos, com o ICMS incidente na saída da sucata, visto que quem arcaria com este dispêndio seria o estabelecimento adquirente, na forma do art. 3º, I, ao passo que o remetente da sucata escrituraria operação sem débito de ICMS, vide o art. 5º.

Mas, para que se verifique a situação descrita, caberia ao Impugnante oferecer provas de que, de fato, remeteu a sucata para industrialização fora do estabelecimento (como confessa no § 103), e não para fora do Estado ou exterior, quando o ICMS seria por ele devido.

Em contrapartida, não há elementos de prova que ratifiquem o argumento do Impugnante, com a apresentação das notas fiscais de saída que destacam o diferimento da tributação e a responsabilidade do estabelecimento industrial destinatário (como exigido pelo art. 4º, caput e parágrafo único).

Além disso, repare que o caput e o § 1º do art. 1º é claro ao estabelecer o escopo do diferimento do ICMS: lingotes e tarugos de metais não-ferrosos e sucatas de metal, mais restritivo do que os produtos adquiridos pelo Impugnante, que são: lingotes de alumínio, latão, cobre refinado e chumbo e sucatas de cobre, alumínio, metal e cobre 10, alguns destes não acobertados pelo diferimento de que trata a norma.

Sendo assim, há que se manter a exação por insuficiência na produção probatória, encargo do Impugnante, na forma dos arts. 15 e 16, III, do Decreto nº 70.235/1972.

Em tempo, informo que o Agente Fiscal, contrariamente ao que imagina o Impugnante, tratou de compensar os valores lançados com o prejuízo fiscal apurado ou a base de cálculo negativa, conforme os dados extraídos do e-Sapli (fls. 1.743 a 1.750).

Note, ainda, que nos autos de infração, consta menção expressa a Infracções Sujeitas à Compensação de Prejuízos (fls. 1.591 a 1.594) e Infracções Sujeitas à Compensação de Base de Cálculo Negativa (fls. 1.609 a 1.612), não prosperando também esta tese defensiva do Impugnante e confirmando a correição do procedimento de fiscalização” (grifou-se).

22. Conforme explanação feita pela Autoridade Julgadora de 1ª instância, não parece que esta, ao contrário do que aduz a Interessada, não tenha “[...] compreendido a questão do ICMS referido no segmento de materiais recicláveis”.

23. Ainda, a Interessada, aduzindo que se trata de “questão puramente de direito”, assenta que “não há o que se falar em insuficiência de provas”, eis que a produção destas seria “[...] impossível aos contribuintes do segmento de reciclagem - que adquirem mercadorias sujeitas ao diferimento dentro do Estado”. Nesse passo, atribuindo à Administração Tributária, uma vez mais, o seu ônus probatório, refere que seria “[...] imprescindível que o presente feito [fosse] convertido em diligência, para que [fosse realizada] uma análise individualizada das milhares de notas fiscais recebidas e emitidas”, sem nada carrear aos autos.

24. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente.

Tributação do IRRF

25. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“Durante o Capítulo II, Glosa de Deduções, verificam que o Agente Fiscal exigiu o imposto retido na fonte à alíquota de 35%, com fundamento nos arts. 304 e 674 do RIR/1999. Vejamos o que diz este dispositivo: [...]”

O argumento apresentado pela Contribuinte é de que o CARF proíbe a cumulação de glosa de despesas com a taxação sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, alegadamente em decorrência de bis in idem. Mas sua defesa não se sustenta.

(...)

Ao contrário da pretensão da Impugnante, não há no ordenamento previsão legal vedando a existência concomitante de um lançamento de glosa de custo ou despesa tida por indevidável, com outro de IRRF sobre o pagamento correspondente àquele dispêndio.

Embora baseada numa mesma operação comercial, cabe destacar que ocorreram hipóteses de incidências distintas. A primeira relaciona-se às glosas de despesas, fato que alterou o lucro real e a base de cálculo da CSLL; a segunda diz respeito à tributação exclusiva na fonte do imposto de renda, à alíquota de 35%, incidente sobre os pagamentos efetuados em operações sem causa conhecida ou a beneficiário não identificado. Por conseguinte, nas hipóteses autorizadas por lei em que houvesse a incidência concomitante do IRPJ e da CSLL sobre a despesa glosada e do IRRF sobre o pagamento sem causa, não haveria bis in idem” (grifou-se).

26. Concorda-se com o quanto exposto pela DRJ, cujo entendimento vai ao encontro da jurisprudência formada no âmbito da 1ª Turma da CSRF:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRR)“

Ano-calendário: 2010, 2011

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento” (Ac. nº 9101-004.543, s. 07/11/2019, Rela. Consa. Andre Duek Simantob).

27. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Interessada, ao pugnar pela “[...] inexistência de previsão legal para a exigência do IRRF nos casos de glosa de despesas”.

RECURSO DE OFÍCIO

Responsabilidade solidária

28. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“Antes de começarmos, é oportuno recordar que os autos de infração ora debatidos não resultaram na qualificação da multa de ofício, porquanto não caracterizadas as condutas tipificadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 ou crimes contra a ordem tributária.

Primeiro, deve-se esclarecer que o disposto no art. 124, I do CTN é forma de responsabilização tributária autônoma desde que haja interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

A terminologia interesse comum, eterno objeto de questionamentos na doutrina e jurisprudência por ser imprecisa, foi discutida e delimitada no Parecer Normativo Cosit nº 4 de 2018, norma de observância obrigatória a partir de sua publicação no Diário Oficial da União, conforme o art. 7º, III, da Portaria nº 2.217, de 19 de dezembro de 2014. Observemos como o indigitado Parecer Normativo [PN] trata a matéria:

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre ‘segundo a capacidade econômica’; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária ‘identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte’.

14.1. Ora, não se pode cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

14.2. Na linha aqui adotada, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária, conforme preconizado por Araújo, Conrado e Vergueiro: [...]

Como visto, não tipificados os ilícitos tributários dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 ou os crimes contra a ordem tributária da Lei nº 8.137/1990 ou as condutas previstas no Parecer Normativo acima citado, há que se afastar a sujeição passiva solidária das pessoas jurídicas que figuram como sócias do Impugnante, Melo Planejamento e Participações e Portalex Distribuidora de Metais e Alumínio.

A respeito da atribuição de responsabilidade tributária com base no art. 135 do CTN, não é qualquer infração à lei que ensejará a responsabilidade dos sócios ou administradores, sendo necessário provar que estes agiram dolosamente, praticando ato ilícito com fraude ou excesso de poderes.

Sendo assim, em não havendo multa qualificada tampouco há a sujeição passiva, uma vez que se trata de mero inadimplemento de obrigação tributária, não de ação ou omissão dolosa e qualificada, com repercussões inclusive na esfera criminal, de modo a restar caracterizada a infração à lei que menciona o Agente Fiscal.

Não quero afirmar que haja, necessariamente, correspondência biunívoca a ponto de se concluir que, na ausência da penalização qualificada, não haveria responsabilidade tributária, isso porque existem casos em que sequer existe a necessidade de lançamento de ofício para que o responsável legal da pessoa jurídica responda pelo crédito tributário (vide a apropriação indébita previdenciária do art. 168-A do Código Penal ou a apropriação indébita de que trata como crime contra a ordem tributária do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990).

Nesse sentido, a jurisprudência administrativa vem convergindo no sentido de que: [...]

Portanto, também deve ser afastada a sujeição passiva solidária de Luiz Mariano, administrador, e Luiz Dias de Melo e João Vitor Silva de Melo, sócios” (grifou-se).

29. De fato, compulsando-se o arrazoado da Fiscalização quanto à matéria, no TVF (e-fls. 1545/1547), infere-se que este é genérico, não comprovando que houve alguém que “tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo [referindo-se ao fato jurídico no mundo fenomênico] para escapar de suas obrigações fiscais”, de forma a fazer exsurgir a responsabilidade solidária encartada no inc. I do art. 124 do CTN, nos termos do PN supra referido. Registre-se que as empresas responsabilizadas tiveram a seguinte participação: (i) Melo Planejamento, em relação ao IOF, que não é objeto destes autos; e (ii) Portalex, em relação ao passivo fictício do ano de 2012, considerado decaído.

30. Do mesmo modo, não se verifica a comprovação de conduta levada a efeito com excesso de poderes ou tendente a infringir lei, contrato social ou estatutos, não se podendo falar na responsabilidade pessoal do inc. III do art. 135 do CTN.

CONCLUSÃO

31. Por todo o exposto, conheço os Recursos Voluntário e de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, dou-lhe parcial provimento, considerando decaídos créditos tributários referentes a passivos fictícios ocorridos nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012. Quanto ao Recurso de Ofício, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros