



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721063/2017-88
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-006.602 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2023
Recorrentes KMB DISTRIBUIDORA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE DIRETORES.

É solidária a responsabilidade do sócio-administrador pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, nos termos do voto do Relator, em negar provimento ao Recurso de Ofício; e, quanto ao Recurso Voluntário, em rejeitar-lhe a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar-lhe provimento, tendo acompanhado pelas conclusões, quanto à responsabilidade de pessoa física, os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcelo José Luz de Macedo e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício, Recurso Voluntário da autuada e do responsável solidário JOSÉ LUIZ GANDINI contra o acórdão nº 78-366 da 4ª Turma da DRJ/BSB, que considerou procedente em parte a impugnação contra a exigência fiscal formalizada. Peço a

devida vênia para reproduzir o relatório constante da decisão da DRJ, que bem descreve os fatos e argumentos apresentados pela parte (e-fls. 908 e ss):

Trata-se de impugnação aos lançamentos fiscais de IRPJ, tributos reflexos e IRRF relativos aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, acrescidos de multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) e de juros de mora, conforme abaixo detalhado:

IRPJ	
Imposto	2.506.445,11
Juros de Mora (calculados até 10/2017)	961.683,06
Multa Proporcional	3.759.667,66
Valor do Crédito Tributário	7.227.795,83

CSLL	
Contribuição	902.320,25
Juros de Mora (calculados até 10/2017)	346.205,89
Multa Proporcional	1.353.480,37
Valor do Crédito Tributário	2.602.006,51

IRRF	
Imposto	5.066.489,48
Juros de Mora (calculados até 10/2017)	2.250.123,18
Multa Proporcional	7.599.734,16
Valor do Crédito Tributário	14.916.346,82

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 734 a 746), a Fiscalização informa que o contribuinte KMB DISTRIBUIDORA LTDA adotou o regime de apuração do Lucro Real Anual e que tem como sócias a KIA MOTORS DO BRASIL LTDA e a GANDINI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, administradas por José Luiz Gandini, CPF 795.906.328-15.

A contribuinte foi intimada a comprovar as prestações de serviços tomados da empresa "La Barca Serv. Contábeis e Associados Ltda". Em resposta a contribuinte apresentou documentação contendo cópias das Notas Fiscais e documentos bancários dos pagamentos de 2013 a 2015, porém não apresentou a documentação da comprovação da efetividade da prestação desses serviços. Não apresentou contratos das prestações de serviços, nem listagem com a identificação, qualificação e quantidades dos materiais utilizados, dos profissionais empregados para a prestação dos serviços e das horas despendidas para execução.

Intimada mais uma vez, novamente não comprovou a efetividade da prestação dos serviços tomados. Em sua resposta, a contribuinte repetiu as justificativas informadas anteriormente de que não existiriam relatórios gerenciais de acompanhamento da execução e controle dos serviços prestados e que os serviços prestados pela empresa *La Barca* se consubstanciaram através de assessoramento e orientação acerca da correta classificação fiscal das peças e acessórios comercializados pela empresa KMB DISTRIBUIDORA.

A contribuinte acrescentou ainda que não havia contratos escritos com a *La Barca* para a prestação dos referidos serviços, alegando que tais contratos seriam verbais e que isso seria permitido. Porém, não apresentou os documentos solicitados para comprovar a efetividade da prestação dos serviços.

Diante dos indícios de irregularidades sobre os referidos serviços, foi instaurado procedimento de fiscalização junto à representada *La Barca Serviços Contábeis e Associados Ltda*, que verificou também a sua inexistência de fato (TDPF-F nº 08.1.90.0032017-00168-3. Também verificou a emissão fraudulenta de notas fiscais de serviços para as empresas KMB e GPMM, correspondendo às operações que não foram comprovadas. Foi emitida Representação Fiscal para a Baixa de Ofício da Inscrição no

CNPJ da *La Barca Serv. Contábeis e Associados Ltda*, objeto do Processo n.º 19515.720.751/2017-21.

Portanto, verificou-se que a contribuinte KMB Distribuidora Ltda utilizou-se da empresa *La Barca*, inexistente e sem capacidade operacional, como emissora de notas fiscais inidôneas ("noteira") e falsa prestadora de serviços, com o objetivo de gerar custos e despesas para diminuir o seu lucro contábil e reduzir as bases de cálculo do IRPJ e CSLL, sendo, portanto, a real beneficiária da fraude tributária.

A contribuinte também se utilizou desse mecanismo fraudulento para efetuar a movimentação de recursos financeiros da empresa para beneficiários não identificados, vez que efetuou pagamentos dos valores desses serviços para a conta bancária aberta em nome da empresa inexistente de fato, *La Barca*, para simular a regularidade dessas operações, com utilização de má-fé de documentos inidôneos para obter vantagens indevidas na redução dos tributos devidos, bem como realizar movimentação de recursos da empresa em favor de beneficiários ocultos, caracterizando fraude e sonegação fiscal.

Contabilizou, indevidamente, como despesa na Conta n.º 4.2.2.20.012 ("Serviços Profissionais") os valores das notas fiscais de serviços emitidas em seu favor pela *La Barca*, na apuração do seu lucro contábil, que foi incorretamente diminuído, reduzindo indevidamente as bases de cálculo do IRPJ e CSLL dos anos 2013, 2014, 2015, caracterizando as infrações tributárias.

Registrou os valores desses serviços em sua contabilidade como devidos na conta de fornecedores n.º 2.1.1.01.213 ("LA BARCA 7 ASSOCIADOS LTDA") e realizou os pagamentos correspondentes, quase sempre imediatamente, por meio da conta Banco Bradesco n.º 70631/0 (Conta Contábil n.º 1.1.1.02.006). Tais pagamentos caracterizaram a infração do IRRF, pelos pagamentos injustificados a beneficiários não identificados, conforme listagem em planilha anexa ao Termo de "Apuração das Bases de Cálculo".

Foi apurada a responsabilidade solidária por excesso de poderes, infração de lei e contrato social, por terem os fatos constatados demonstrado a existência de um esquema de fraude, com a simulação de operações falsas de prestação de serviços, uso de documentos inidôneos, no intuito de burlar o Fisco e suprimir o pagamento dos tributos, caracterizando sonegação fiscal.

Foi atribuída a responsabilidade solidária, conforme estabelecido pelos incisos III dos artigos 135 e 137 da Lei n.º 5.172/1966 (CTN), às duas pessoas jurídicas que detêm o comando e controle total sobre as operações da contribuinte fiscalizada, bem como à pessoa física do seu administrador, sendo caracterizada a sua responsabilidade. São responsáveis solidários: JOSÉ LUIZ GANDINI, CPF 795.906.328-15; KIA MOTORS DO BRASIL, CNPJ 63.728.562/0001-76; GANDINI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, CNPJ 55.850.705/0001-90.

Os sócios e o Administrador também possuem interesse comum nos fatos geradores das obrigações principais, pela redução indevida dos tributos devidos, cujo crédito tributário decorrente é objeto do presente procedimento fiscal, caracterizando a responsabilidade solidária de fato por interesse comum no fato gerador, conforme o art. 124, inciso I, do CTN.

A multa foi qualificada em 150%, conforme § 1º c/c inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 e inciso II do art. 957 do RIR/1999, por estar presente o evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72, 73, da Lei n.º 4.502/1964 e art. 1º, incisos I, II e IV, da Lei n.º 8.317/1990, vez que ficou demonstrado ao longo da ação fiscal e nos documentos juntados ao presente processo administrativo, a conduta delituosa do contribuinte e seus responsáveis na tentativa de impedir ou retardar o conhecimento, por parte das autoridades fazendárias, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, nas condutas caracterizadas pelas seguintes ações:

a) uso de documentos fiscais inidôneos emitidos pela empresa falsa prestadora "La Barca", inexistente de fato e sem capacidade operacional, lançado indevidamente esses

valores como despesas na apuração do seu lucro contábil, que foi incorretamente diminuído;

b) uso do esquema de fraude para efetuar transferências bancárias para a conta bancária aberta em nome da empresa inexistente de fato, "La Barca", simulando a regularidade de uma falsa prestação de serviços, utilizando empresa "noteira", sem funcionários, sem recursos e sem capacidade operacional, para possibilitar a realização de pagamentos a beneficiários ocultos ou que não sejam identificados.

Em resposta à notificação da autuação, a contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram IMPUGNAÇÃO conjuntamente, na qual alegam, em síntese que:

- O crédito tributário é carecedor de liquidez e certeza, haja vista os erros materiais existentes no lançamento de ofício do IRPJ, CSLL e IRRF, anos-calendário 2013, 2014 e 2015, tudo acompanhado de multa de 150%.

Ocorreu ofensa, preliminarmente, ao direito constitucional ao contraditório e ampla defesa, e ao princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos.

Ademais, ocorreu também a inobservância ao disposto no art. 142 do CTN.

O enquadramento legal foi feito nos arts. 3º da Lei nº 9.249/95, Arts. 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278, 299 e 300 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), Decreto nº 3000, de 1999, anteriormente transcritos, que, em princípio, não tratam de "Despesas não Comprovadas".

No Relatório de Fiscalização a presente infração refere-se a Despesas Administrativas, encontrando-se baseadas nas rubricas contábeis 4.2.2.20.012 - SERVIÇOS PROFISSIONAIS. Em matéria de fato, o processo se encontra repleto de documentos que comprovam as despesas vinculadas aos objetivos e interesse comerciais da Impugnante. Logo, o enquadramento nos dispositivos do RIR não se subsume à suposta infração. As ditas "despesas não comprovadas", de fato, estão comprovadas mediante emissão de notas fiscais, pagamentos feitos via depósitos bancários, tudo devidamente escriturado na contabilidade da empresa Impugnante,

A legislação tributária, mormente o § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 (não utilizada pela autoridade fiscal), tem previsão para lançamento de créditos em face de pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

A Impugnante apresentou TODAS as notas fiscais dos serviços prestados, comprovação de TODOS os pagamentos realizados, via transferência eletrônica, para a conta da empresa prestadora dos serviços.

A Impugnante esclareceu, de pronto, que não havia contrato escrito, mas que a contratação se deu de forma verbal, que o serviço prestado foi a classificação fiscal de peças e acessórios, que o serviço foi prestado de forma eficiente, tanto é verdade que foi pago, e que NÃO tem em sua administração essa figura criada pela fiscalização, nominada de "Relatórios Gerenciais de Acompanhamento da Execução e Controle". Não pode a fiscalização exigir um documento que não existe! Criar documento que, sem sombra de dúvidas, é documento não exigido em lei (Relatórios Gerenciais de Acompanhamento da Execução e Controle), tudo com o intuito deliberado de glosar despesa legítima.

Não pode prosperar a afirmação da fiscalização de que a empresa LA BARCA SERVIÇOS CONTÁBEIS & ASSOCIADOS LTDA não existe de fato. Não se pode fazer tal afirmação com uma "fotografia" do momento (2017). A presente fiscalização DEVE nos remeter aos anos de 2013, 2014 e 2015. Não se pode concluir que a empresa LA BARCA SERVIÇOS CONTÁBEIS & ASSOCIADOS LTDA não existia de fato. O Sócio da referida empresa foi localizado, respondeu ao chamamento da fiscalização em duas ocasiões.

A fiscalização, mesmo com todo esforço, não conseguiu demonstrar comportamento compatível com uma empresa "noteira". Empresa que não existe de fato, mas que faz

alteração contratual, que os seus sócios existem, que têm endereço e que respondem ao chamamento da fiscalização. Não é crível acreditar que se trate de empresa "noteira", expressão cunhada pela autoridade fiscal.

Existiu a prestação do serviço e o pagamento foi realizado via transferência bancária. Concluir o que a fiscalização tenta concluir, seria imaginar que a Impugnante, querendo reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, transferia recursos para uma outra empresa, mediante emissão de nota fiscal, escrituração contábil. Mas a que título? Seria muito simples de comprovar, se isso fosse verdade. Bastava verificar a contabilidade da empresa prestadora de serviços. O recurso que entrou nas contas da empresa prestadora teve qual destino? Essa prova ficaria evidente com acesso à conta bancária da empresa prestadora dos serviços contábeis. Isso a fiscalização não teve interesse em verificar. Optou por glosar as despesas sob a pecha da inidoneidade da empresa prestadora.

O argumento que a empresa não tem endereço cai por terra quando responde ao chamamento do fisco em 2 (duas) ocasiões. Traz aos autos notas fiscais, comprovante de endereço e contrato social.

De forma consequente, considerando que a tributação do IRPJ em razão da glosa da despesa, pelo frágil argumento de comprovação inidônea, já foi rebatida no tópico anterior, reitera em sua integralidade para a exação referente à CSLL e à multa.

Imposto de Renda Retido na Fonte

A fiscalização, partindo da premissa equivocada, de que a empresa prestadora dos serviços glosados é empresa que não existe de fato, acaba por concluir que a Impugnante não poderia deduzir as despesas em comento e, se não bastasse a tributação do IRPJ e CSLL, com multa qualificada, exige também o pagamento de IRRF, sob a frágil acusação de que estaria configurado o chamado "pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado".

A essência da norma que tributa o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado seria no sentido de que, por não ser conhecido o beneficiário e/ou a causa do pagamento efetuado pela pessoa jurídica, não seria possível o Fisco assegurar de que a renda auferida pelo recebedor tenha sido submetida à tributação, ou seja, se tributa o pagador, pois este dificulta a fiscalização do recebedor. O que em nada se coaduna com o caso presente.

Há, nesta hipótese de incidência tributária, uma evidente presunção fiscal de que a importância paga a terceiro não será submetida à tributação e, por esta razão, deverá ser tributada no próprio pagador. No entanto, é presunção relativa que comporta prova em contrário.

Isto porque, uma vez comprovado o liame entre o pagamento e o seu beneficiário, este é passível de fiscalização pelo Fisco, que poderá tributar o numerário recebido diretamente naquele que demonstrou a capacidade contributiva, isto é, o recebedor. Destarte, conclui-se que a tributação por IRRF no pagador (art. 61 da Lei nº 8.981/1995) e a tributação de IRPJ/IRPF no beneficiário são excludentes: se ocorrer uma, não poderá ocorrer a outra.

A presunção fiscal não se justifica por meros indícios quando é possível a identificação, pelo Fisco, dos beneficiários dos pagamentos. Significa dizer que a fiscalização deve promover a *circularização*, procedimento de investigação junto a terceiros beneficiários (fornecedores, bancos, prestadores de serviço, etc.), cujas informações comprovam as suas conclusões, sob pena de se ter como nula a autuação.

Deverá, antes, demonstrar e comprovar a impossibilidade de identificação do beneficiário. No caso em debate, a contabilidade da Impugnante registra absolutamente todo o pagamento, pagamento feito por transferência bancária para conta de titularidade do prestador do serviço (conhecido e encontrado no curso da ação fiscal), mediante a apresentação de notas fiscais.

Multa qualificada

A autoridade fiscal justifica a qualificação da multa com afirmações dissociadas da verdade e, até mesmo, imputa crime, sem dar-lhes ao menos o benefício da dúvida. A penalidade é absolutamente indevida considerando que a situação descrita nos autos pela Fiscalização não corresponde aos ilícitos de que tratam os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. Não se trata de sonegação, porque a Impugnante não impediu ou retardou, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da Administração Tributária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, tampouco de suas condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário.

A materialização do fato gerador da obrigação principal se deu com os pagamentos dos serviços prestados pela pessoa jurídica relacionada acima e identificada e localizada pela fiscalização, consubstanciados nas Notas Fiscais, nas quais foram destacados o IRRF, as Contribuições ao PIS, à Cofins e à CSLL, nos termos do art. 30 da Lei n.º 10.833, de 29/12/2003, devidamente escriturados na Contabilidade da Impugnante e comprovados os desembolsos pelos extratos bancários e cópias de cheques ou conta Caixa colhidos pelos Auditores-Fiscais autuantes. Ademais, as autoridades fiscais puderam levantar os dados relativos aos fatos geradores objeto dos créditos tributários, por meio das Declarações de Imposto de Renda na Fonte (DIRF) apresentadas no prazo legal pela Impugnante.

Considerando que as DIRF apresentadas pela Impugnante foram a principal fonte para que os Auditores Fiscais apurassem os valores glosados no Auto de Infração, relativos às despesas consideradas por eles como não comprovadas, tem-se que a conduta da Impugnante não se subsume ao tipo de que trata o art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Também não se trata de fraude, posto que a ação praticada pela Impugnante foi justamente de informar a Administração Tributária, no prazo assinalado na legislação tributária, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo que não se pode atribuir-lhe a prática de qualquer ação tendente a excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador, ou reduzir o montante do imposto/contribuição devido, ou, ainda, evitar ou diferir o pagamento de tais tributos. De acordo com o relatado pela própria Fiscalização, os trabalhos foram desenvolvidos com base na documentação apresentada pela Impugnante, informações contidas em declarações apresentadas à RFB, registros digitais baixados do SPED, notas fiscais e a comprovação do pagamento via transferência bancária.

Assim, tendo em vista que a suposta irregularidade "Despesas não Comprovadas" foi assim entendida mediante ação de fiscalização, incluindo-se nesse procedimento, a revisão das DIPJ, anos-calendário 2013, 2014, 2015, mesmo se considerarmos as absurdas glosas das despesas, no máximo, poder-se-ia imputar à Impugnante penalidade por declaração inexata nos termos do inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996,

É importante observar que os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, estabelecem tão somente as circunstâncias agravantes para a qualificação da penalidade no percentual de 150,00%, em que a conduta do sujeito passivo recai sobre o fato gerador da obrigação tributária ou sobre as condições pessoais do contribuinte. No presente caso, tanto a ocorrência do fato gerador como as condições pessoais da Impugnante estão refletidas na sua escrita fiscal e contábil (que não foi impugnada pelas autoridades fiscais e, portanto, faz prova em favor da Impugnante), assim como nas DIRF e DIPJ, anos-calendário 2013, 2014, 2015, segundo a legislação tributária.

Por certo, não se configurando simulação ou fraude, nos exatos termos dos citados dispositivos 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, também não há que se falar em conluio (art. 73), pelo que, não se comprovando o dolo, elemento nuclear dos ilícitos conceituados nesses artigos, não há previsão legal para a imposição da multa qualificada por descumprimento de obrigação tributária.

Responsabilidade dos Sócios

Os TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA foram lavrados sem a comprovação da atuação do administrador com excesso de poderes ou infração à lei comercial, contrato social ou

estatutos, configurando arbitrariedade no ato administrativo, vez que mitiga o direito de defesa das pessoas apontadas como solidárias, conforme entendimento sedimentado tanto no âmbito administrativo como no judiciário.

As empresas KIA MOTORS DO BRASIL LTDA e GANDINI PARTICIPAÇÕES LTDA são apenas sócias da empresa Impugnante. Elas, as empresas tidas como responsáveis, não são administradoras.

A legislação aponta a possibilidade, em situações bem incomuns, de responsabilidade para a pessoa do administrador, jamais poderia haver responsabilidade para os sócios sem poder de gerência.

Evidencia-se a necessidade de demonstração da prática dos atos infracionais, cabendo a produção da prova de tal situação exclusivamente à Fazenda Pública. É de toda ordem reprovável a tentativa de migração da responsabilidade da pessoa jurídica para um suposto responsável tributário sem a preexistência de uma regular investigação procedida pela autoridade administrativa competente acerca da ocorrência das situações que autorizam essa substituição.

O descumprimento do dever jurídico de motivar o ato administrativo, ou seja, a tentativa de responsabilização de terceiros, sem prova contundente e cabal, importa na declaração de nulidade do referido termo.

O CARF não tem admitido a responsabilização dos sócios-administradores, sem que, dos autos do processo administrativo, possa se extrair meios comprobatórios para tal redirecionamento.

Nos termos da legislação em vigor, tanto nos casos do art. 124, como dos arts. 135 e 137, todos do CTN, exige-se a necessidade de comprovação de fato jurídico tributário, distinto da ocorrência do fato gerador, capaz de permitir a inclusão dos sócios e/ou administradores no pólo passivo da relação jurídica tributária.

A Fiscalização não pode fundamentar a suposta responsabilidade do administrador indistintamente no artigo 124 ou no artigo 135, ambos do CTN, eis que tais dispositivos partem de pressupostos totalmente diferentes. Realmente, o primeiro versa sobre a sujeição passiva simultânea e o segundo sobre a transferência da responsabilidade do contribuinte para terceiro.

A pretensão de aplicação simultânea de ambos os dispositivos, sem qualquer comprovação do atendimento dos requisitos exigidos para um ou outro, já demonstra, por si só, o equívoco na lavratura dos termos de sujeição passiva.

Ademais, o artigo 135 do CTN trata de responsabilidade pessoal e exclusiva. Não há como se exigir a satisfação do crédito tributário perante a empresa e ao mesmo tempo de seu administrador invocando o artigo 135, inciso III, do CTN.

Requer seja julgado improcedente o lançamento de ofício do IRPJ, tributação reflexa de CSLL e do IRRF, dos anos-calendário 2013, 2014 a 2015, Multas Isoladas, assim também não

A DRJ considerou procedente em parte a impugnação, através do acórdão nº 15-44.645 - 2ª Turma da DRJ/SDR, para manter o crédito tributário exigido, manter a responsabilidade solidária imputada a JOSÉ LUIZ GANDINI e afastar a responsabilidade solidária atribuída a KIA MOTORS DO BRASIL e GANDINI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, recorrendo de ofício, em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

NOTAS FISCAIS DE EMPRESAS INEXISTENTES DE FATO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES. GLOSA.

Não comprovada a efetividade da prestação de serviços, correta a glosa de despesas apropriadas com base em documentos emitidos por empresas inexistentes de fato.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente, uma vez que ambos os lançamentos estão assentados nos mesmos elementos de prova.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF PAGAMENTO SEM CAUSA.

O pagamento revelado pela contabilidade que não foi efetivado para o propósito a que se prestava caracteriza-se como pagamento sem causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste comprovado o intuito de fraude.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

É solidária a responsabilidade do sócio-administrador pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. INTERESSE JURÍDICO CONVERGENTE.

O "interesse comum" de que trata o art. 124, inciso I, do CTN deve ser jurídico e convergente, ou seja, os devedores solidários devem estar ligados por uma relação jurídica privada e situados no mesmo pólo dessa relação, de modo que sejam co-obrigados por ela, sendo improcedente a atribuição de responsabilidade solidária quando inexistente relação jurídica direta entre eles.

Cientificados da decisão de primeira instância em 02/08/2014 (e-fl 940), a autuada e o responsável solidário JOSÉ LUIZ GANDINI interpuseram recurso voluntário, protocolado em 23/08/2014 (e-fl 943), em que repetem os mesmos argumentos da impugnação.

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso ao CARF é tempestivo, e portanto dele conheço.

Conheço do recurso de ofício, nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I e da Portaria MF nº 02/2023, tendo-se em vista a exoneração, pela DRJ, da responsabilidade solidária atribuída a KIA MOTORS DO BRASIL e GANDINI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA.

Trata-se de lançamentos fiscais de IRPJ, tributos reflexos e IRRF relativos aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, acrescidos de multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) e de juros de mora.

Foi atribuída a responsabilidade solidária, conforme estabelecido pelos incisos III dos artigos 135 e 137 e art. 124, inciso I, do CTN da Lei n.º 5.172/1966 (CTN), às duas pessoas jurídicas sócias, bem como à pessoa física do seu administrador JOSÉ LUIZ GANDINI.

A multa foi qualificada em 150%, conforme § 1º c/c inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 e inciso II do art. 957 do RIR/1999, por evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72, 73, da Lei n.º 4.502/1964 e art. 1º, incisos I, II e IV, da Lei n.º 8.317/1990, vez que ficou demonstrado ao longo da ação fiscal e nos documentos juntados ao presente processo administrativo, a conduta delituosa do contribuinte e seus responsáveis na tentativa de impedir ou retardar o conhecimento, por parte das autoridades fazendárias, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, nas condutas caracterizadas pelas seguintes ações:

a) uso de documentos fiscais inidôneos emitidos pela empresa "La Barca", inexistente de fato e sem capacidade operacional, lançado indevidamente esses valores como despesas na apuração do seu lucro contábil, que foi incorretamente diminuído;

b) uso do esquema de fraude para efetuar transferências bancárias para a conta bancária aberta em nome da empresa inexistente de fato "La Barca", simulando a regularidade de uma falsa prestação de serviços, utilizando empresa "noteira", sem funcionários, sem recursos e sem capacidade operacional, para possibilitar a realização de pagamentos a beneficiários ocultos ou que não sejam identificados.

A DRJ considerou procedente em parte a impugnação, através do acórdão n.º 15-44.645 - 2ª Turma da DRJ/SDR, mantendo o crédito tributário exigido, mantendo a responsabilidade solidária imputada a JOSÉ LUIZ GANDINI e afastando a responsabilidade solidária atribuída a KIA MOTORS DO BRASIL e GANDINI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA.

Em seu recurso voluntário os Recorrentes repetem os argumentos já levados à primeira instância. Neste sentido, reproduzo a seguir o voto vencedor da decisão recorrida (e-fls. 916 e ss) como razão de decidir por concordar plenamente com seus fundamentos, na forma do art. 57, § 3º do Regimento Interno do CARF:

Preliminar de Nulidade

A nulidade, no processo administrativo fiscal é regulada pelos art. 59 Decreto n.º 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

A preterição do direito de defesa não ocorreu. Os atos foram lavrados pela autoridade fiscal competente e a fiscalizada foi cientificada do processo e teve garantido seu direito de contraditório e ampla defesa com a apresentação da impugnação.

Quanto ao art. 142 do CTN, também não se caracterizou nenhuma violação deste por parte da autoridade administrativa:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Os autos de infração obedeceram ao disposto no art. 142 do CTN, determinando a matéria tributável, o montante devido, identificando o sujeito passivo, propondo a aplicação da penalidade com capitulação legal de acordo com a descrição dos fatos, e acompanhado dos elementos de prova.

Portanto, não cabe a alegação de nulidade.

Comprovação de despesas

Para que as despesas sejam consideradas dedutíveis é indispensável comprovar que os dispêndios correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e que eram necessários, normais e usuais na atividade da empresa. Não é suficiente apenas comprovar que foram assumidas e pagas. O lançamento dessas supostas despesas, para que possam ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dependem, como a lei determina, de provas inequívocas de que os serviços foram efetivamente prestados.

Tal prova não foi feita pela empresa. A autoridade fiscal comprovou que a empresa La Barca não possuía nenhum estabelecimento regular funcionando, tendo em vista que ela não funcionava no endereço informado no CNPJ e na JUCESP: Rua Canuto Saraiva, 59, 2º andar, Sala 21, Mooca, São Paulo-SP, e que, na verdade, fora aberta em um endereço inexistente: Av. Paulista, 433, 11º Andar, Bela Vista, São Paulo-SP, posto não existir prédio com este número no local e nem a empresa ou seus representantes serem reconhecidos na localidade, conforme comprovou a diligência fiscal.

O sócio-administrador da empresa La Barca - Rogério Lourenço Novo, foi intimado a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, respondendo por escrito que:

- O endereço da empresa estaria desatualizado e que seria a Rua Espírito Santo, 145, Bairro de Santo Antônio, São Caetano do Sul-SP, CEP 09.530-700, porém que não possuía nenhum comprovante desse endereço em nome da representada.
- Como documentação, apresentou apenas a cópia da 3ª Alteração do Contrato Social e das notas fiscais emitidas nos anos de 2013 a 2015, com o campo discriminação escrito "prestação de serviços", de forma genérica, sem especificar.
- Afirmou que a empresa "estaria sem movimento desde 19/08/2015" e que havia encerrado suas atividades, sem, no entanto, comprovar a regularidade desse encerramento, nem comprovar a baixa da empresa na JUCESP e no CNPJ.
- Além disso, não apresentou os documentos contábeis e fiscais da empresa La Barca, dos anos de 2013 a 2015, nem os esclarecimentos que foram solicitados nas intimações.
- Também não apresentou contas de água, energia, telefone, gás, condomínio, contratação de funcionários ou de prestadoras de serviço, nem quaisquer documentos que comprovassem a propriedade ou aluguel do imóvel do seu estabelecimento e nem de outros bens, tais como veículos, máquinas e equipamentos. Em pesquisa nos sistemas de registro de bens, também não foi localizado imóveis ou veículos em nome da empresa.

A autoridade fiscal também buscou informações nos sistemas de dados da Receita Federal do Brasil, verificando que a representada emitira notas fiscais de serviços para a KMB Distribuidora (R\$ 5.803.942,46 em 2013; R\$ 3.204.789,56 em 2014; 1.017.048,47 em 2015) e GPMM Planejamento de Marketing e Mercado Ltda (R\$

234.416,62 em 2015), e que nenhuma das duas empresas comprovou a efetividade dos serviços.

Ademais, a La Barca não tem filiais e não teve funcionários e nem prestadores de serviços informados em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social).

Portanto, verificou-se que a empresa prestadora dos serviços - La Barca Serviços Contábeis e Associados Ltda - não existia de fato. Inclusive, foi realizada a baixa de ofício da inscrição no CNPJ da La Barca.

Não foi comprovada a efetiva prestação dos serviços. A contribuinte, intimada, apresentou apenas as notas fiscais de serviços e os comprovantes de pagamentos, mas não apresentou os contratos de prestação de serviços, nem os demais documentos necessários para a comprovação da sua efetividade, tais como relatórios de acompanhamento da execução e controle, discriminando detalhadamente quais foram os serviços prestados, os materiais usados, os profissionais utilizados e sua especialidade técnica, apontamento de horas de trabalho empregadas, etc.

O mero registro em contabilidade da empresa de documentos inidôneos não é suficiente, ao contrário do que alega a impugnante, para transformá-los automaticamente em documentos comprobatórios. Para que a escrituração faça prova a favor da contribuinte, é necessário que esteja respaldada por documentação hábil e idônea. Assim, correto o procedimento da fiscalização.

Tributação reflexa - CSLL

A decisão proferida em relação aos fatos que levaram à manutenção do IRPJ impõe-se também à CSLL, naquilo que for cabível, uma vez que ambos os lançamentos estão assentados nos mesmos elementos de prova.

Imposto de Renda Retido na Fonte

Os pagamentos efetuados sem causa comprovada constituem fato gerador do IRRF.

A esse respeito, dispõe a Lei nº 8.981, de 1995, em seu art. 61 (base legal do art. 674 e § 1º do RIR, de 1999):

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

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

Além de descrito o fato que gerou o lançamento, a fundamentação legal está expressamente citada no Termo de Verificação Fiscal e também no Auto de Infração do IRRF, permitindo o correto entendimento e a defesa do contribuinte.

A impugnante não logrou comprovar a obrigatoriedade da empresa efetuar os pagamentos apontados pela fiscalização, uma vez que, quando intimada, não comprovou a efetiva prestação dos serviços.

Ademais, a empresa prestadora dos serviços não foi localizada no endereço constante nos cadastros da RFB e seus representantes não comprovaram que ela existiu de fato.

Portanto, os pagamentos registrados na contabilidade, supostamente efetuados para a empresa La Barca Serv. Contábeis e Associados Ltda., mas dos quais não foi comprovada a sua efetividade, ficam sujeitos às disposições do art. 61 da Lei nº 8.981 de 1995, que, como visto, incide mesmo quando tais pagamentos estejam contabilizados, desde que não comprovada sua operação ou causa.

Assim, correto o enquadramento realizado pela fiscalização.

Multa Qualificada

A fiscalização qualificou a multa de ofício, por considerar que o contribuinte agiu dolosamente, caracterizando um esquema de fraude, com a simulação de operações falsas e inexistentes de prestação de serviços, utilizando-se de documentos inidôneos e pagamento sem causa. Por sua vez, a impugnante alega que não se comprovou a prática de simulação, fraude ou conluio.

Conforme os artigos 71, 72 e 73, da Lei 4.502/64 e art. 1º, incisos I e II, da Lei n.º 8.137/90:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. (grifei).

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

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei n.º 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

O fundamento legal para a qualificação da multa foi o art. 44 da Lei 9.430/96:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)." (grifei)

A conduta dolosa é caracterizada como toda ação ou omissão de quem quer ou assume o risco de falsear a realidade, a fim de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. Portanto, para a qualificação da multa deve estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública.

No presente caso, a fiscalização comprovou a existência do dolo, pois ocorreu a redução intencional do lucro tributável pela utilização de despesas suportadas por notas fiscais que não correspondiam à efetiva prestação de serviços. Comprovou também o pagamento sem causa efetuado pelo contribuinte, simulado sua regularidade na contabilidade via utilização de empresa emissora de notas fiscais inidôneas e

inexistente, de modo a permitir o pagamento a beneficiário não identificado. Tal atitude demonstra a prática de uma ação voluntária e consciente, buscando modificar uma das características essenciais da obrigação tributária, no caso, a base de cálculo, de modo a reduzir o montante do imposto devido.

Sendo assim, cabível a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), tendo em vista o que preceitua o artigo 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/96, combinado com os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Portanto, deve ser mantida a multa de ofício no percentual de 150%.

Responsabilidade Solidária.

Foi imputada a responsabilidade solidária à JOSÉ LUIZ GANDINI, CPF 795.906.328-15 - administrador da KMB -, à KIA MOTORS DO BRASIL, CNPJ 63.728.562/0001-76 e à GANDINI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, CNPJ 55.850.705/0001-90.

Conforme a autoridade fiscal a KMB pertence ao grupo Kia Motors e tem como únicas sócias a KIA MOTORS DO BRASIL, CNPJ 63.728.562/0001-76, com 97,51% de participação e a GANDINI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, CNPJ 55.850.705/0001-90, com 2,49% de participação. A KMB é administrada por JOSÉ LUIZ GANDINI.

A fiscalização fundamentou a responsabilidade solidária dos sócios administradores no interesse comum nos fatos geradores das obrigações principais, pela redução indevida dos tributos devidos, e na prática de sonegação, enquadrando a sujeição passiva nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN.

Dispõe o artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

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." (grifei)

Evidenciado o dolo, conciliado ao excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto, está caracterizada a responsabilidade do art. 135 do CTN. A infração deve ser a texto expresso do contrato social ou estatuto, bem como da lei. Registre-se que a lei infringida não precisa ser, necessariamente, tributária, bastando apenas que as consequências se dêem na área tributária.

Assim, na hipótese de constatados fatos os quais ensejam a qualificação da penalidade, tal como no caso presente, de sonegação fiscal, há a responsabilidade dos sócios administradores da empresa, ao tempo do fato gerador, segundo as disposições do art. 135, III, do CTN, dada a infração de lei, a qual acarretou a falta de recolhimento do tributo devido, pela ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Com efeito, a pessoa jurídica é uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, quem demonstra capacidade de expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade.

Ao contrário do que argumenta a defesa, o art. 135, III, do CTN não desonera a contribuinte, em relação ao crédito tributário, porque trata, igualmente, de responsabilidade solidária. A solidariedade importa reconhecer, *na mesma relação jurídica, mais de um devedor*, cada qual obrigado ao pagamento integral da dívida.

No caso presente, houve infração de lei com repercussão no âmbito tributário, dada a ocorrência da subtração de rendimentos à tributação e de pagamento sem causa efetuado pelo contribuinte, por meio de sonegação, a qual implicou, inclusive, a qualificação da penalidade.

Verifica-se que JOSÉ LUIZ GANDINI exerceu a gerência da sociedade e agiu com excesso de poderes e infração à lei ao utilizar notas fiscais emitidas por empresas consideradas inexistentes, portanto não correspondentes a efetivas prestações de serviços, com o objetivo de reduzir os tributos devidos. A autoridade fiscal demonstrou os motivos que ensejaram a aplicação da solidariedade responsável e a lavratura do termo de sujeição passiva solidária.

Assim, correta a fiscalização ao enquadrar a responsabilidade nas disposições do art. 135, inciso III, do CTN. O sócio JOSÉ LUIZ GANDINI é responsável por praticar ato que caracteriza infração descrita em lei.

Quanto à imputação de responsabilidade com base no artigo 124, I, do CTN, para que esta se materialize é necessário que o interesse comum que exista entre os obrigados solidários seja um interesse jurídico, não sendo relevantes para gerar a solidariedade tributária os interesses de ordem econômica, moral ou social. Dispõe o artigo:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

O interesse jurídico se caracteriza pela existência de direitos e deveres iguais entre pessoas que ocupam o mesmo lado da relação jurídica que consista no fato gerador do tributo, vinculado à atuação comum ou conjunta na situação que constitui o fato imponível.

O interesse financeiro de um sócio em relação à prática de um fato gerador tributário por parte da sociedade da qual participe não faz dele um obrigado solidário pelos tributos devidos. Deve ser comprovada a atuação na situação que gerou a falta de recolhimento do imposto.

Portanto, quanto à empresa KIA MOTORS DO BRASIL e GANDINI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, que são apenas sócias da contribuinte, mas

sem poder de gerência, não ficou configurado o interesse jurídico na situação que constituiu o fato gerador, tampouco ficou comprovada a sua atuação com excesso de poderes e infração à lei, contrato social ou estatutos, razão pela qual deve ser afastada a responsabilidade tributária atribuída a elas.

Diante do exposto, voto por julgar PROCEDENTE EM PARTE a

impugnação para manter o crédito tributário exigido, manter a responsabilidade solidária imputada a JOSÉ LUIZ GANDINI e afastar a responsabilidade solidária atribuída a KIA MOTORS DO BRASIL e GANDINI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício; e, quanto ao Recurso Voluntário, em rejeitar-lhe a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa

Fl. 15 do Acórdão n.º 1301-006.602 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721063/2017-88