



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

Processo n° 19515.721199/2015-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.423 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria IRRF
Recorrente E B - ALIMENTAÇÃO ESCOLAR LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2010

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Sujeita-se à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

O percentual da multa de ofício será duplicado se estiverem comprovadas as circunstâncias previstas em lei como caracterizadoras de infração qualificada.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO SEM CAUSA. SÚMULA CARF Nº 114.

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO.

Nos termos do art. 124, I do CTN, para a imputação da solidariedade tributária deve restar demonstrado o interesse comum da pessoa na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade parcial da autuação, relativamente à parcela do IRRF sobre as movimentações registradas em extratos do Banco BMG, e dar provimento integral aos recursos das responsáveis Thereza Christina Gonçalves Ribeiro da Costa e Manuela Christina Ribeiro da Costa Villaça para excluí-las do polo passivo da obrigação tributária.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Giovana Pereira de Paiva Leite, Carlos Augusto Daniel Neto, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild, substituída pelo Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o **contribuinte E B - Alimentação Escolar Ltda.** e os **responsáveis Systal - Alimentação de Coletividade Ltda, Gustavo Guerra Villaça, Marco Aurélio Ribeiro da Costa, Manuela Christina Ribeiro da Costa Villaça e Thereza Christina Gonçalves Ribeiro da Costa**, para a cobrança do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), pelas seguintes infrações:

1) IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, especificados em fls. 297/317, com multa qualificada de 150%;

2) IRRF sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, contabilizados ou não, especificados em fls. 317/322, com multa qualificada de 150%;

Através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 346/429, a autoridade apresenta as razões do lançamento efetuado, que serão sumarizadas abaixo.

O procedimento fiscal teve origem no **inquérito policial nº 0038655-07.2009.403.000**, em que foram denunciados o ex-prefeito do Município de Taubaté, sua esposa e mais 11 pessoas, dentre elas Marco Aurélio Ribeiro da Costa (real beneficiário da EB) e Cristiane Vetturi (funcionária da EB), pelos crimes de quadrilha, crimes contra licitações e crimes de responsabilidade de prefeito.

Inicialmente, a fiscalização traça uma percuciente análise dos contratos sociais da EB Participações e empresas que são sócias dela, chegando à seguinte planilha:

Processo nº 19515.721199/2015-26
Acórdão n.º 1301-003.423

S1-C3T1
Fl. 4

Alterações no Quadro societário - JUCESP (ficha completa)

Empresa	Nome	CNPJ/CPF	Qualificação	Início	Fim
EB Alimentação	Manuela Christina Ribeiro da Costa	273.601.508-84	Sócia	16/07/2003	28/06/2007
	Tatiana Ribeiro da Costa	251.938.618-57	Sócia-administradora	16/07/2003	04/07/2005
	Marco Aurélio Ribeiro da Costa	206.311.898-15	Administrador da EB	04/07/2005	17/11/2006
	Gustavo Guerra Vilaça	258.418.688-88	Sócio	04/07/2005	17/11/2006
	Gustavo Guerra Vilaça	258.418.688-88	Sócio administrador	17/11/2006	28/06/2007
	Cristiane Vetturi	152.637.658-00	Administradora da EB	17/11/2006	28/06/2007
	Cristiane Vetturi	152.637.658-00	Sócia-administradora	28/06/2007	02/10/2009
	Tatiana Ribeiro da Costa	251.938.618-57	Sócia-administradora	28/06/2007	07/07/2010
	Thomas Guerra Vilaça	299.380.098-16	Sócio	02/10/2009	07/07/2010
	Gustavo Guerra Vilaça	258.418.688-88	Administrador da EB	07/07/2010	
	RC Investimentos e Particip. Ltda.	07.848.115/0001-80	Sócio	07/07/2010	
	Grãos Alimentação Escolar Ltda.	09.177.420/0001-12	Sócio	07/07/2010	
	Gustavo Guerra Vilaça	258.418.688-88	Representante RC	08/11/2010	
	Gustavo Guerra Vilaça	258.418.688-88	Representante Grãos	08/11/2010	
	Ativa Alimentação Escolar Ltda. ME	09.177.420/0001-12	Sócio	02/07/2014	
	Tendência Participação e Invest. Ltda.	07.848.115/0001-80	Sócio	02/07/2014	
	Gustavo Guerra Vilaça	258.418.688-88	Representante Tendência	02/07/2014	
	Gustavo Guerra Vilaça	258.418.688-88	Representante Ativa	02/07/2014	
	Gustavo Guerra Vilaça	258.418.688-88	Administrador da EB	02/07/2014	
	Marco Aurélio Ribeiro da Costa	206.311.898-15	Administrador da EB	28/01/2015	
Ativa/Grãos	RC Investimentos e Particip. Ltda.	07.848.115/0001-80	Sócio	16/07/2003	

R

	Gustavo Guerra Villaça	258.418.688-88	Sócio	16/07/2003	
	Gustavo Guerra Villaça	258.418.688-88	Procurador RC	16/07/2003	
	Marco Aurélio Ribeiro da Costa	206.311.898-15	Administrador	16/07/2003	

Tendência / RC	Gustavo Guerra Villaça	258.418.688-88	Sócio	22/09/2005	15/08/2008
	Manuela Christina Ribeiro da Costa	273.601.508-84	Sócia	22/09/2005	15/08/2008
	Marco Aurélio Ribeiro da Costa	206.311.898-15	Administrador	22/09/2005	15/08/2008
	Manuela Christina Ribeiro da Costa	273.601.508-84	Sócia-administradora	15/08/2008	11/03/2009
	Gustavo Guerra Villaça	258.418.688-88	Sócio administrador	15/08/2008	
	Pomona Juno Ribeiro da Costa	573.928.469-49	Sócia	11/03/2009	27/05/2011
	Thomas Guerra Villaça	299.380.098-16	Sócio administrador	27/05/2011	18/02/2013
	Polo Invest. e Participações Ltda. (Emp. Br. Unif.)	06.954.343/0001-71	Sócio	13/12/2013	

Emp. Bras. Unif.	Manuela Christina Ribeiro da Costa	273.601.508-84	Sócia	16/03/2004	30/03/2011
	Thereza Christina Gonçalves Ribeiro da Costa	457.567.328-53	Sócia	16/03/2004	30/03/2011
	Marco Aurélio Ribeiro da Costa	206.311.898-15	Administrador	04/07/2005	
	RC Investimentos e Particip. Ltda.	07.848.115/0001-80	Sócio	30/03/2011	
	Gustavo Guerra Villaça	258.418.688-88	Sócio administrador	30/03/2011	

SISTAL	Alecio Chiarastelli Júnior	758.066.068-72	Administrador	17/04/1997	
	Base Fomento Empresarial Ltda.	56.923.592/0001-78	Sócio administrador	17/04/1997	
	CRC Ltda.		Sócio	17/04/1997	12/09/2002
	Iara Luzia Morlin	185.532.228-53	Representante Base	17/04/1997	15/01/2004
	Base Consultoria e Engenharia S/C Ltda.		Sócio administrador	17/04/1997	07/08/2003
	Cristiane Vetturi	152.637.658-00	Administradora	16/06/2003	15/01/2004
	Abetum Empreendimentos Ltda.		Sócio	07/08/2003	15/01/2004
	Tatiana Ribeiro da Costa	251.938.618-57	Sócia-administradora	15/01/2004	21/07/2005
	Pomona Juno Ribeiro da Costa	573.928.469-49	Sócia	15/01/2004	21/07/2005
	Manuela Christina Ribeiro da Costa	273.601.508-84	Sócia-administradora	21/07/2005	21/07/2008
	Gustavo Guerra Villaça	258.418.688-88	Sócio	21/07/2005	
	RC Investimentos e Particip. Ltda.	07.848.115/0001-80	Sócio	21/07/2008	

A fiscalização apontou que:

Além da **repetição e alternância dos sócios entre as empresas**, vale observar que: Thomas Guerra Villaça é irmão de Gustavo Guerra Villaça; Pomona Juno Ribeiro da Costa é mãe de Tatiana Ribeiro da Costa Façanha; e Thereza Christina Gonçalves Ribeiro da Costa é esposa de Marco Aurélio Ribeiro da Costa e mãe de Manuela Christina Ribeiro da Costa Villaça, que é casada com Gustavo Guerra Villaça (Anexo 8 – “Consulta cadastro CPFs EB”). Como será demonstrado, **Marco Aurélio Ribeiro da Costa é o principal responsável pela EB, seja diretamente, seja por meio de outras empresas das quais é sócio, seja por meio de familiares. Seu braço direito na condução dos negócios é seu genro, Gustavo Guerra Villaça.**

Além disso, apontou que o endereço de todas essas empresas se misturam ao longo dos anos.

Relativamente ao IRPJ e reflexos, foi constatado que a EB desenvolveu atividades econômicas no ano de 2010, sem, no entanto, ter declarado suas Receitas em DIPJ nem os débitos correspondentes em DCTF. “Encontradas, portanto, Receitas Não Declaradas, Receitas Omitidas e Receitas Omitidas por Presunção”. Os respectivos autos de infração constam do processo nº 19515.721198/2015-81.

Com relação à exigência de IRRF, objeto destes autos, tem-se que foram encontradas dezenas de transferências a débito e a crédito envolvendo a empresa SISTAL, conforme tabelas a fls. 354/358. Como a EB não justificou as transferências efetuadas para a SISTAL (débitos em suas contas bancárias), elas foram consideradas pagamentos sem causa aos seus sócios ou reais beneficiários.

Os valores lançados foram as transferências bancárias a débito da EB e a crédito da SISTAL constantes nas **tabelas localizadas no item III.1 do termo de verificação fiscal (fls. 354/360)**. A fiscalização seguiu esta metodologia:

Em relação aos demais débitos bancários, a verificação foi feita em duas etapas. Antes de selecionar os débitos a serem investigados, **foram excluídos aqueles que possuíam como histórico “pagamentos a funcionários” e transferências entre as demais contas bancárias da EB** (além das transferências para a SISTAL, analisadas separadamente, conforme já descrito).

Então, foram solicitados os documentos comprobatórios acerca da natureza e dos beneficiários dos demais **débitos constantes nas contas bancárias da EB cujos históricos eram genéricos**: “cheque”, “cheque compensado”, “pagamentos”, “cheque pagto em dinheiro” etc. Em relação a estes débitos, **não só não foi possível identificar a natureza dos pagamentos efetuados, como também não foi possível identificar os beneficiários destes pagamentos**.

Os demais débitos bancários cujo histórico permitiu saber a quem foram feitos, mas para os quais não houve comprovação documental, por parte do contribuinte, intimado, de sua natureza, também foram considerados como “pagamentos sem causa”. Tais débitos estão indicados no Anexo B – “Pagamentos sem causa” (fls. 442).

Já os **débitos bancários cujo histórico não permitiu saber a quem foram feitos**, e para os quais não houve comprovação documental, por parte do contribuinte, intimado, de sua natureza, **foram consideradas como “pagamentos a beneficiários não identificados”**. Tais débitos estão indicados no Anexo C – “Pagamentos a beneficiários não identificados”.

A multa de ofício foi duplicada para 150% devido à constatação da conduta de sonegação por parte da contribuinte.

Foram incluídas no polo passivo da autuação as seguintes pessoas físicas e jurídicas:

- 1) *Marco Aurélio Ribeiro da Costa;*
- 2) *Thereza Christina Gonçalves Ribeiro da Costa;*
- 3) *Manuela Christina Ribeiro da Costa Villaça;*
- 4) *Gustavo Guerra Villaça;*
- 5) *Sistal – Alimentação de Coletividade Ltda*

Os fundamentos da responsabilização foram assim sumarizados no acórdão *a quo*:

A responsabilidade solidária de **Marco Aurélio Ribeiro da Costa e de Gustavo Guerra Villaça** restou caracterizada, haja vista o **efetivo exercício de gerência e administração sobre os negócios da empresa durante o período em que foram verificadas as omissões de receitas e a falta de recolhimento dos tributos federais**. Isto somado à apropriação direta dos recursos da empresa, marcada pelo usufruto de seus recursos financeiros desprovido de maiores formalidades, o que também caracterizou **confusão patrimonial entre a EB e seus administradores** (arts. 124, I, e 135, III, do CTN).

Thereza Christina Gonçalves Ribeiro da Costa, esposa de Marco Aurélio, demonstrou **interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, na medida em que usufruiu dos frutos da sonegação, tendo despesas pessoais pagas pela EB**, como compra e uso de carro não popular blindado e viagens turísticas, sem lograr comprovar efetiva prestação de serviços à empresa (art. 124, I, do CTN).

Manuela Christina Ribeiro da Costa Villaça, esposa de Gustavo, demonstrou **interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, ao usufruir dos frutos da sonegação, tendo despesas pessoais pagas pela EB**, como pagamento do condomínio de lotes, pagamento de viagem feita com a família, pagamento de ITBI e escritura de imóvel e pagamento de serviços prestados para associação da qual é presidente (art. 124, I, do CTN).

Restou caracterizada a **responsabilidade solidária, por interesse comum, entre a EB e a SISTAL, empresas pertencentes ao mesmo conglomerado empresarial, um grupo econômico de fato, como ficou evidente pela confusão patrimonial estabelecida entre elas**, tanto em relação aos recursos financeiros quanto em relação aos recursos humanos (art. 124, I, do CTN).

Notificadas, a contribuinte EB e as responsáveis Thereza Christina e Manuela Christina apresentaram impugnações.

Impugnação da EB:

a) *contradição entre as autuações de IRRF e IRPJ* - Com a edição da Lei nº 9.249/95, como é do entendimento consagrado no contencioso administrativo fiscal federal, “surge clara a opção do legislador pela adoção da tributação segregada, ou seja, se o rendimento foi tributado na pessoa jurídica não será mais tributado, não só na pessoa física como em outra pessoa jurídica, eventual e presumidamente beneficiárias”.

b) A auditoria manteve na base tributável uma enormidade de pagamentos cuja causa fora por ela perfeitamente identificada e aceita, mas que - justamente por serem conhecidas - mostravam-se impertinentes às atividades da impugnante. Faz referência à planilha de fls. 510/512.

c) Se há uma confusão patrimonial entre a EB e a SISTAL, então devem ser admitidas as transferências como transferências entre contas da mesma pessoa jurídica. Alternativamente, deveriam ser tratadas como uma conta corrente entre empresas do mesmo grupo.

d) Impossibilidade de tributação simultânea de créditos e débitos nas transferências entre a impugnante e Sistal;

e) Ausência dos extratos do Banco BMG - nulidade parcial da autuação por vício na produção de provas;

f) Incompatibilidade entre a hipótese de incidência do art. 61, §1º da Lei nº 8.981/95 e a imputação de multa qualificada.

g) Decadência parcial dos créditos, em razão do recolhimento do IRRF em todos os meses de 2010 (Anexo 10 do TVF);

h) Inaplicabilidade de juros sobre multa de ofício.

Impugnação da Thereza Christina e Manuela Christina:

O fundamento da autuação foi a existência de situações nas quais elas teriam sido beneficiadas por pagamentos de despesas pessoais com recursos oriundos da EB, a despeito de não participarem da gerência da empresa. Segundo o raciocínio desenvolvido pela fiscalização, por ter se favorecido com o pagamento pela EB, administrada por quem quer que fosse, de gastos pessoais, a impugnante deveria responder solidariamente pelo débito fiscal, e isso com fundamento no artigo 124, I, do CTN.

Aduzem que o sócio de uma pessoa jurídica - seja ele sócio oculto ou ostensivo, não importa - tem apenas interesse econômico comum com a própria pessoa jurídica de cujo quadro social participa. Afinal, nos tipos societários de fins econômicos, como as limitadas, o sócio integra o quadro social da empresa com o propósito de perceber dividendos que a empresa lhe poderá proporcionar. Não se trata, contudo, de interesse jurídico para fins de aplicação do art. 124, I do CTN.

As impugnações foram julgadas improcedentes pelo Acórdão nº **02-71.074**, julgado pela DRJ/BH, e assim ementado:

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

Ano-calendário: 2010

DECADÊNCIA.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, o direito do fisco de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Sujeita-se à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

O percentual da multa de ofício será duplicado se estiverem comprovadas as circunstâncias previstas em lei como caracterizadoras de infração qualificada.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Irresignados, o contribuinte e as responsáveis apresentaram Recursos Voluntários, repisando as razões de suas impugnações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecidos por este Colegiado.

A título de esclarecimento, cabe frisar que os Recursos Voluntários foram juntados em 07/03/2017, ao passo que os avisos de recebimento relativos às intimações postais atestaram o recebimento apenas em 13/03/2017, o que caracterizaria recurso interposto precocemente, sem prejuízo para a tempestividade, na esteira da jurisprudência do STJ.

Entretanto, verificamos que no dia 07/02/2017 foi retirado, pelos Recorrentes, cópia integral dos processos, atestando-se nesta data a ciência inequívoca e pessoal do teor da decisão, iniciando-se daí o prazo para a apresentação de Recurso. Com a sua interposição em 07/03/2017, resta respeitado o interregno de 30 dias.

Passemos à análise dos recursos, separadamente.

I) Recurso Voluntário da EB -Alimentação**I.i) Preliminar de Decadência**

Aduz o Recorrente que houve recolhimentos de IRRF durante o ano-calendário de 2010, razão pela qual o prazo decadencial deve obedecer à contagem do art. 150, §4 do CTN.

Entretanto, tal matéria foi recentemente objeto de Súmula no âmbito deste CARF:

Súmula CARF nº 114

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Desse modo, contando-se o prazo de acordo com a regra do art. 173, I do CTN, há que se rechaçar o pleito do contribuinte.

I.ii) Preliminar de nulidade do IRRF referente ao Banco BMG

Aduz a Recorrente que o lançamento levou em consideração extratos do Banco BMG, para a composição da base de cálculo, relativamente a valores movimentados entre abril e dezembro de 2010. Entretanto, tais extratos não constam nos autos no local a eles dedicado (Anexo 48, partes 1 a 12).

Tal fato foi, inclusive, reconhecido pela DRJ (fl. 602):

Segundo a contribuinte E B - Alimentação Escolar Ltda., faz-se necessário o “reconhecimento da nulidade parcial do auto de infração”, uma vez que a autoridade lançadora não teria juntado aos autos os extratos referentes aos valores debitados na conta do Banco BMG que foram por ela considerados como pagamentos sem causa.

De fato, não ocorreu a juntada de tais documentos.

A DRJ, entretanto, afastou eventual nulidade sob o argumento de que o contribuinte poderia ter se manifestado sobre os extratos bancários, já que as informações constavam em termos fiscais do qual ele foi intimado, e que os dados se encontram indicados no TVF (fl. 361). Além disso, como não teria havido preterimento do direito de defesa e nem ato proferido por autoridade incompetente, não há que se falar em nulidade.

Com a devida vênia, ousou discordar.

O art. 9º do Decreto 70.235/72 é expresso a respeito da necessidade do Fisco juntar todas as provas dos ilícitos imputados ao contribuinte:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Por mais que pareça banal a preocupação, a conferência da descrição das operações e dos valores computados para o lançamento do tributo seria imprescindível, já que poderia evidenciar não só equívocos matemáticos como também imputações contestáveis.

Inclusive, verificado pela Administração Tributária o vício na produção de prova, deveria ter juntado os referidos extratos, e reaberto o prazo para Impugnação dos autos nesse ponto, saneando o vício constatado.

Desse modo, **entendo procedente a alegação de nulidade parcial do IRRF cobrado sobre a movimentação do Banco BMG.**

I.iii) Do pedido de vinculação do presente processo ao PAF nº 19515-721.198/2015-81

A presente hipótese foi aventada por este relator, inicialmente, tanto que chegou a ser exarado despacho determinando a remessa dos autos para o relator que está com o processo reflexo. Entretanto, após análise mais detalhada da exigência de IRPJ e reflexos no processo principal (19515.721198/2015-81), constatei que o lançamento se deu com base no lucro presumido, ou seja, as operações retratadas nas notas fiscais que foram o ponto de partida para exigência de IRRF não possuem qualquer repercussão na apuração de IRPJ (e CSLL).

Desse modo, não há necessidade de julgamento em conjunto dos dois processos, razão pela qual rechaço o pleito do contribuinte.

b) Da inviabilidade de autuação simultânea de IRPJ e IRRF por omissão de receitas.

Aduz o Recorrente que o regime de tributação de receitas omitidas, regulamentado pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, que fundamentou a autuação no outro processo administrativo, já mencionado, é uma presunção alternativa em relação àquela presente no art. 61 da Lei nº 8981/95, utilizada no presente caso.

Discute-se, no presente caso, a impossibilidade de cobrança simultânea de IRRF por pagamento sem causa sobre e a cobrança do IRPJ e tributos reflexos sobre valores imputados como receitas omitidas, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Da leitura do art. 47 da IN SRF nº 1.634/2016, a questão parece ser de uma aparentemente fácil solução, pois dispõe a interpretação da Receita da legislação que:

Art. 47. É considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por entidade cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta ou baixada.

§ 1º Os valores constantes do documento de que trata o caput não podem ser:

I - deduzidos como custo ou despesa, na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

II - deduzidos na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF);

III - utilizados como crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não cumulativos;

IV - utilizados para justificar qualquer outra dedução, abatimento, redução, compensação ou exclusão relativa aos tributos administrados pela RFB. (...)

§ 5º O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.

§ 6º A entidade que não efetuar a comprovação de que trata o § 5º sujeita-se ao pagamento do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), na forma prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, calculado sobre o valor pago constante dos documentos.

Segundo a IN em comento, em se tratando de nota fiscal inidônea, a prestação nela substanciada não pode ser deduzida como custo ou despesa, na apuração do IRPJ e CSLL (§1º, I), e caso não se comprove a efetiva prestação do serviço e o pagamento do preço, estará sujeita também ao IRRF à alíquota de 35% (§6º). Nessa leitura, não haveria qualquer óbice à cobrança cumulativa desses dois tributos.

Para verificar a possibilidade dessa interpretação, entretanto, parece-nos ser necessário algum aprofundamento no histórico legislativo dessa forma de tributação dos pagamentos sem causa ou sem beneficiário determinado.

A tributação "majorada" dos pagamentos sem beneficiário determinado (sem entrar aqui na discussão sobre a própria constitucionalidade da utilização do tributo como forma de penalização) remete à Lei nº 4.154/62, que alterou a tributação dos rendimentos de títulos - que à época, por força do art. 96 do RIR/1959, sujeitava-se ao imposto cobrado antecipadamente na fonte pagadora, e sujeito a abatimento posterior na declaração anual.

A alteração promovida pela Lei nº 4.154/62 determinou que os rendimentos decorrentes de títulos fossem classificados na cédula "F" (a tributação da renda da pessoa física era em bases cedulares), salvo nos casos em que o beneficiário não quisesse ser identificado, hipótese em que o rendimento estaria sujeito a tributação exclusiva na fonte, à alíquota de 45% (art. 3º, §2º), e posteriormente teve sua alíquota aumentada para 60%, pela Lei nº 4.357/64 (juntamente a um empréstimo compulsório instituído pela Lei n 4242/63). Esse tratamento também era estendido aos pagamento sem causa, por força do §4º da Lei nº 4.154/62. A redação do dispositivo era nos seguintes termos:

art. 3º (...)

§2º O beneficiário dos rendimentos referidos neste artigo poderá optar pela não identificação, caso em que o impôsto será cobrado na fonte à razão da taxa de 45% (quarenta e cinco por cento), não servindo essa tributação para base de reajustamento do impôsto devido pelos residentes ou domiciliados no estrangeiro.

§3º Aplicar-se-á também o disposto neste artigo aos rendimentos declarados como pagos ou creditados por sociedades anônimas, quando não forem atendidas as condições estabelecidas no § 4º do art. 37 do Regulamento referido no art. 1º desta lei.

Por outro lado, o art. 37, §4º do RIR/59 tratava do aspecto da composição do lucro real, à luz dos rendimentos pagos a beneficiários não identificados e as operações sem causa de origem:

Art. 37. (...) § 4º Não são dedutíveis as importâncias que forem declaradas como pagas ou creditadas a título de comissão, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.

Com a elaboração do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80), incorporou-se a redução de alíquota do Decreto-Lei nº 157/67 (para 40%), bem como os §§ 3º e 4º da Lei 4.154/62, na redação do seu art. 570:

*“Art. 570. Estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de 40% (quarenta por cento), **as importâncias declaradas como pagas ou creditadas por sociedades anônimas**, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário (Lei nº 4.154/62, art. 3º, § 3º, e Decreto-Lei nº 157/67, art. 19).”*

Como se vê, a utilização da tributação exclusiva na fonte, em alíquota superior à "normal", para os casos de pagamento sem causa ou de beneficiário não identificado, tem raízes antigas no Direito Tributário brasileiro, entretanto apresentava um alcance restrito às sociedades anônimas. Por outro lado, os demais rendimentos pagos por sociedades estavam sujeitos a controle na cédula "F" da declaração dos beneficiários, estabelecendo assim um regime favorecido para estar.

Tal situação, entretanto, foi objeto de modificação com o art. 8º do Decreto-Lei nº 2.065/83, que estendeu a tributação exclusiva na fonte aos casos de omissão de receita ou outros meios de redução do lucro líquido do exercício:

*Art. 8º - A diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, **por omissão de receitas ou por qualquer outro procedimento que implique redução no lucro líquido do exercício**, será considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e, sem prejuízo da incidência do Imposto sobre a Renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).*

Da leitura do art. 8º, se verifica que a condição de incidência do IRRF é apenas a apuração de diferença na determinação dos resultados em razão de expediente utilizado para a redução do lucro líquido - naturalmente, trata-se aqui de expedientes ilícitos - diferença essa que passa a ser considerada como distribuída, havendo ou não prova do pagamento efetivo, com a cobrança de IRRF à alíquota de 25% sobre a diferença.

À luz desse dispositivo, nos parece fora de dúvidas que a criação de despesas inexistentes para fins de redução do lucro líquido se enquadraria na hipótese de incidência do IRRF. A redação do art. 8º do Decreto-Lei 2.065/83 ainda foi mais aclarada no art. 44 da Lei nº 8.541/92, que passou a valer a partir de 1993, com a seguinte redação:

*Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, **sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.***

Ocorre que em 1995 foi promulgada a Lei nº 8981/95, que trouxe o dispositivo em análise no seu art. 61:

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

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

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

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

Ambos os dispositivos coexistiram normativamente durante o ano de 1995, o art. 44 da Lei nº 8.541/92 e o art. 61 da Lei nº 9.981/95, com a autorização expressa do caput do art. 61, que ressalvava o disposto em normas especiais. Há, portanto, campos de incidência distintos para essas duas regras:

a) Em se tratando de **qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido**, incluindo aí as despesas inexistentes, cobra-se o IRRF à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do IRPJ, nos termos do art. 44 da Lei nº 8.541/92;

b) Em se tratando de **pagamento a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a causa do pagamento**, cobra-se o IRRF à alíquota de 35%, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.981/95;

O art. 61 teve a finalidade de abarcar situações que não eram atingidas pelo art. 44 da Lei nº 8.541/92, como no caso de despesas e pagamentos não contabilizados (**e que portanto não afetariam o lucro líquido**) - não é a toa que um dispositivo não revogou o outro, mas ambos coexistiram normativamente válidos durante um período. Ocorre que com a Lei nº 9.249/95, **o art. 44 da Lei nº 8.541/92 foi expressamente revogado**, restando apenas a outra hipótese, de alcance mais restrito e que não prevê a possibilidade de incidência conjunta do IRPJ.

Desse modo, não pode a fiscalização, em razão da revogação do dispositivo mencionado, transportar para o art. 61 da Lei nº 8981/95 todo o conteúdo normativo que foi retirado do sistema jurídico, buscando abarcar nele procedimentos de redução indevida do lucro líquido.

Nessa linha, reproduzo trecho do voto da Conselheira Ivete Malaquias, em Acórdão nº 04-01.094, julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Nesse novo quadro, temos o desaparecimento do art. 44 que tinha por fim tributar as situações em que, por presunção de que a receita omitida e/ou a redução do lucro líquido era distribuída a sócios que, repetindo, não comportavam a utilização do art. 61 da Lei nº. 8.981/95.

Em outras palavras, significa dizer que o art 61 da Lei n. 8.981/95, evidentemente, não pode ser aplicado às situações que anteriormente eram acobertadas pelo art. 44 da Lei n". 8.541/95.

Em sendo assim, a aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e, o que é mais importante, desde que o mesmo fato/valor que servir de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real.

No mesmo sentido, menciono o Acórdão CARF nº 1402-00.441, de relatoria do Conselheiro Antonio José Praga:

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTO SEM CAUSA.

A tributação do IR Fonte por pagamento sem causa, não se confunde com a glosa de despesas, por falta de comprovação da necessidade, ainda que baseados nos mesmos elementos de prova. Toda a constatação de que a empresa efetivamente realizou os pagamentos, não autoriza, por si só, a tributação do IR fonte com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995.

Recurso Voluntário Provido.

No presente caso, há que se mencionar que a EB -Alimentações é empresa optante pelo regime do Lucro Presumido, **de modo que os pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado não tem o condão de gerar uma redução do lucro tributário, afetando o IRPJ a ser cobrado**, de modo que, nessas hipóteses, na esteira do precedente citado acima, é hipótese de correta aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Não vislumbro, pois, óbice à autuação da omissão de receitas e do IRRF sobre pagamentos sem causa, visto que esses pagamentos não geraram qualquer tipo de impacto na apuração do IRPJ e CSLL do Recorrente, no outro processo.

I.iv) Pagamentos com causa esclarecida

Aduz a Recorrente que certos pagamentos foram esclarecidos, apesar de serem impertinentes ao objeto social da empresa. Os pagamentos são os seguintes:

Data	Rubrica	Débito (R\$)
16/12/2010	Vida e Previdência	3.500.000,00
20/12/2010	Título de capitalização	500.000,00
14/10/2010	TED transf elet disp dest OZ Design	15.500,00
01/10/2010	TED transf elet disp dest gs1 brasil	14.966,24
22/10/2010	TED transf elet disp dest gs1 brasil	181.200,00
19/11/2010	TRANSF CC PARA CC PJ Caraiga Veículos	53.000,00
07/12/2010	TRANSF CC PARA CC PJ Caraiga Veículos	25.000,00

Os pagamentos se referem a:

a) **Vida e previdência**: contratação de previdência privada, com renda vitalícia, para Bruno Ribeiro Villaça, filho de Manuela e Gustavo;

b) **Pagamento à OZ Design**: serviços relacionados à identidade visual da CRC e da Associação WV, contratados pela SISTAL;

c) **Pagamento à GS1 Brasil**: locação de um imóvel na Alameda Santos, 2441, 7º andar, que já foi endereço da EB, da Ativa (antiga Grãos) e da Sistal;

d) **Pagamentos à Caraigá**: Aquisição e blindagem de um veículo para Thereza Christina;

Além disso, aduz que os seguintes pagamentos também foram objeto de comprovação de sua causa:

Débito (R\$)	Fornecedor	Causa Identificada
3.417,75	Barsotti Viag. e Tur	Viagem Marco Aurélio e família – feriado
11.490,27	Prefeitura Atibaia	Despesa pessoal de Manuela -IPTU de lotes em Atibaia
1.797,66	Barsotti Viag. e Tur	Hotel e Passagens Aéreas para Maria Helena de Angelis
63.270,00	Greenext Import.	Despesa pessoal de Marco Aurélio – equipamento de golfe
15.954,90	Prefeitura Atibaia	Despesa pessoal de Manuela –ITBI de lotes em Atibaia
7.508,57	4º Cartório	Despesa pessoal de Manuela – escritura de lotes em Atibaia
8.768,34	Barsotti Viag. E Tur.	Viagem Marco Aurélio e Thereza
8.458,80	Quartzo Comércio	Despesa pessoal Marco Aurélio – areia p/ campo de golfe
4.430,48	Barsotti Viag. E Tur	Viagem Marco Aurélio e Thereza
10.881,30	Barsotti Viag. E Tur	Viagem Gustavo e família – feriado
16.317,07	Barsotti Viag. E Tur	Viagem Marco Aurélio e família – feriado
1.764,96	Barsotti Viag. E Tur	Passagens Aéreas para Maria Helena de Angelis
1.200,00	Ideal Máquinas	Despesa pessoal Marco Aurélio - manutenção equip. golfe
3.209,48	Barsotti Viag. e Tur	Passagens Marco Aurélio e Thereza
11.352,00	Kloster	Pagamento tradução doctos de outras empresas
8.883,63	Fitta	Despesa pessoal de Marco Aurélio - compra de dólares
15.102,17	Fitta	Despesa pessoal de Marco Aurélio - compra de dólares

Todos eles se referem a despesas pessoais dos sócios da EB - Alimentação, como viagens, hotéis etc.

Parece não proceder a alegação do Recorrente. Explico-me.

Dispõe o art. 61, §1º da Lei nº 8.981/95 o seguinte:

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.

O art. 74, §2º da Lei nº 8.383/1991 também se encontra dentro das hipótese de cobrança do IRRF, previstas pelo art. 61 da Lei nº 8.981/95, a despeito da redação do art. 674 do RIR/99 não trate dessa circunstância (que acabou segregada para o art. 675 do mesmo Regulamento). Dispõe esse artigo:

Art. 74. Integrarão a remuneração dos beneficiários:

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;

c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

§ 1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento.

Nesse caso, sujeita-se ao mesmo tratamento do pagamento sem causa a concessão de vantagens e benesses aos sócios, administradores, diretores etc., desde que esses valores não estejam incluídos na remuneração declarada dos beneficiários, sujeitando-se à alíquota de 35% do IRRF.

Com efeito, não se logrou esclarecer quais seriam os reais motivos que, conforme minuciosamente detalhado no termo de verificação fiscal (fls. 360 e seguintes), levaram a contribuinte não só a pagar despesas de outras pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico mas também a pagar inúmeras outras despesas pessoais de seus sócios e de familiares destes, não havendo nestes autos nenhuma comprovação, por exemplo, de que tais pagamentos se deram em razão da existência de contratos de mútuo celebrados entre a contribuinte e os beneficiários das transferências, ou de que teria havido **antecipação de lucro da pessoa jurídica em favor dos seus sócios**, ou, ainda, de que se estaria diante de **pagamentos de rendimentos do trabalho destes** ou mesmo diante de **alguma forma de remuneração indireta**, entre outras tantas causas possíveis.

Não havendo prova de qualquer dessas circunstâncias, há que se aplicar o teor do art. 74, §2º da Lei nº 8.383/91.

Portanto, não procede o pleito neste ponto.

I.v) Das transferências entre as contas correntes da contribuinte e da Sistal

Segundo a contribuinte E B - Alimentação Escolar Ltda., os valores das transferências bancárias destinadas a contas da Sistal - Alimentação de Coletividade Ltda. deveriam ser excluídos da base tributável do IRRF lançado.

Argumenta que, “se, no entender da autoridade lançadora, a impugnante e a Sistal não passam de um mesmo empreendimento, a ponto de serem, por esse fundamento, co-responsáveis tributárias, então as transferências entre contas-correntes de ambas devem merecer o tratamento de transferências bancárias do mesmo contribuinte”.

Com a devida vênia ao argumento do Recorrente, aderimos ao voto proferido na instância *a quo*, o qual tomamos como razão de decidir, com fulcro no art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99:

Mas não lhe assiste razão. Assente-se, primeiramente, que, ao contrário do que faz crer a impugnante, não houve processo nenhuma desconsideração de personalidade jurídica nos termos do art. 50 do Código Civil, até mesmo porque isso dependeria de decisão judicial nesse sentido. Por outro lado, não há dúvida de que a confusão patrimonial detectada entre a EB e a Sistal foi, sim, um dos fundamentos da imputação de responsabilidade solidária a esta última com base no art. 124, I, do CTN. Mas daí não se pode jamais inferir, como o faz a impugnante, que não haveria, no caso, dois contribuintes ou dois “sujeitos de direito distintos”. Tal pretensão é absurda e não encontra guarida no ordenamento jurídico vigente.

Assim, tratando-se de pessoas jurídicas distintas, não há como uma delas, tão somente alegando a existência de uma suposta conta corrente entre empresas de mesmo grupo, eximir-se da norma que lhe impõe o ônus de comprovar a causa dos recursos que, mediante lançamentos a débito em suas contas correntes, foram à outra entregues, sob pena de tais pagamentos se sujeitarem à incidência do IRRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento. Quanto à tabela elaborada pela impugnante a fls. 518/519, a qual contém dados de alguns lançamentos bancários, cumpre ponderar que a simples proximidade de datas ou mesmo a coincidência de valores em relação a alguns poucos registros de créditos e débitos recíprocos não é de modo algum suficiente para afastar a incidência da norma em questão, até porque nada impede que isso tenha se verificado em decorrência de outras operações financeiras ou transações comerciais de natureza bem diversa da de uma suposta operação de mútuo por meio de conta corrente, tais como a compra ou venda de produtos e/ou serviços que constituem o objeto social das empresas, alienação de bens do ativo, cessão onerosa de direitos, locação de bens móveis ou imóveis etc.

Desnecessário dizer que a causa dos pagamentos deve ser comprovada de modo inequívoco, o que não ocorreu no presente caso, em que nada há além de meras alegações desacompanhadas de provas.

Ademais, a Recorrente foi intimada diversas vezes para comprovar a causa das transferências efetuadas para a Sistal, sem que lograsse fazê-lo

Quanto à alegação de impossibilidade de tributar tanto os créditos quanto os débitos nas transferências entre a Recorrente e Sistal, essa matéria já foi analisada anteriormente, ao demonstrarmos que não existe óbice à aplicação conjunta do art. 42 da Lei

9.430/96 à omissão de receita e o art. 61 da Lei nº 8.981/95, *nos casos em que os pagamentos sem causa não tem qualquer impacto na apuração do lucro tributável.*

E não tem relevância alguma para o deslinde da questão o fato de a autoridade lançadora ter consignado em seu termo de verificação fiscal que “a Sistal foi a empresa do grupo usada para a prestação de serviços em 2009, podendo estar recebendo os correspondentes pagamentos em 2010, e transferindo-os para a EB, à margem da tributação”.

Trata-se aqui de uma simples possibilidade aventada pela fiscalização, não se confundindo isso, independentemente de ser verossímil ou não, com o único e legítimo fundamento da exigência fiscal, qual seja: a não comprovação da causa da transferência de recursos de contas bancárias da contribuinte para contas da Sistal.

Em remate, ausente tal comprovação, e independentemente de ter sido constatada confusão patrimonial entre as empresas e de ter sido tributada em outro processo a receita omitida, não há como afastar a tributação sobre os pagamentos sem causa efetuados em benefício da Sistal, em discussão nestes autos.

Desse modo, não procede o argumento da Recorrente.

I.vi) Da qualificação da multa aplicada e a ausência de bis in idem.

Aduz o Recorrente que o art. 61, §1º da Lei nº 8.981/95 já teria caráter sancionador, razão pela qual a cobrança da multa qualificada seria um *bis in idem*.

Com a devida vênia, tal posição não merece acatamento. O fato da alíquota de 35% ser elevada, em relação ao praticado na tributação da renda, tal circunstância não torna o tributo um instrumento de sanção, mormente diante do seu conceito versado no art. 3º do CTN.

No presente caso, a fiscalização teve o cuidado de demonstrar cabalmente a intenção do Recorrente de impedir o conhecimento, por parte das autoridades fazendárias, dos fatos geradores ocorridos, incorrendo na sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Isso se verifica, em especial, ao deixar de contabilizar as saídas de recursos utilizados em pagamentos de obrigações e aquisições de bens e direitos estranhos ao interesse social da empresa, bem como a não exibição de documentos fiscais relacionados aos débitos bancários consignados nos extratos a empresa EB Alimentação Escolar.

Ademais, consultando as declarações da EB dos anos posteriores, vemos que ela também entregou DIPJ para o ano-calendário de 2012 com os valores de sua Receita igual a zero (Anexo 123 – “DIPJ 2013 – AC 2012”), o que ocasionou a mesma discrepância verificada em 2010, já mencionada anteriormente, entre as receitas declaradas e os créditos bancários. É dizer, vislumbra-se a omissão da informação nas declarações fiscais de forma reiterada, o que permite inferir o dolo envolvido na conduta.

Adicionalmente, as DCTFs enviadas pela empresa (Anexo 124 – “DCTFs 2011”), referentes ao ano de 2011 também declaram existir apenas débitos referentes ao IRRF, considerando as DCTFs entregues originalmente (embora as retificadoras enviadas em 2014 contenham as mesmas informações). Nas DCTFs dos anos subsequentes a empresa também declara apenas débitos relativos ao IRRF (Anexo 125 – DCTFs 2012 a 2014).

Não nos parece razoável duvidar da intenção do Recorrente de omitir informações do Fisco, razão pela qual entendemos plenamente cabível a manutenção da multa qualificada.

I.vii) Juros sobre multa de ofício

Aduz a não incidência de juros sobre multa de ofício. Sobre isto, o CARF exarou sua Súmula nº 108, verbis:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Desse modo, nego procedência a este pleito.

II) Recurso Voluntário das Responsáveis

Ambas as responsáveis, Thereza Christina e Manuela Christina, foram responsabilizadas nos seguintes termos (fls. 415/416):

Thereza Christina Gonçalves Ribeiro da Costa, esposa de Marco Aurélio, demonstrou interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, na medida em que usufruiu dos frutos da sonegação, tendo despesas pessoais pagas pela EB Alimentação (compra e uso de carro não popular blindado, viagens turísticas) sem lograr comprovar efetiva prestação de serviços à empresa. Constatada, assim, sua responsabilização solidária nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

Manuela Christina Ribeiro da Costa Villaça, esposa de Gustavo, demonstrou interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, ao usufruir dos frutos da sonegação, tendo despesas pessoais pagas pela EB Alimentação (pagamento do condomínio de seus lotes no Rancho Maringá, pagamento de viagem feita com a família, pagamento de ITBI e escritura de imóvel adquirido, pagamento de serviços prestados pela OZ Design para a associação da qual é presidente). Constatada, assim, sua responsabilização solidária nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

Com a devida vênia à autoridade fiscal, o art. 124, I do CTN exige um "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal" - não qualquer interesse, mas um interesse na realização da conduta descrita em uma hipótese de incidência tributária. Nesse sentido é a jurisprudência do STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS. ALEGAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO. IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL CONTRA EMPRESAS CONSTITUÍDAS APÓS O FATO GERADOR DO

TRIBUTO DE OUTRA EMPRESA, DITA INTEGRANTE DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. AGRAVOS REGIMENTAIS A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A teor do art. 124, I do CTN e de acordo com a doutrina justributarista nacional mais autorizada, não se apura responsabilidade tributária de quem não participou da elaboração do fato gerador do tributo, não sendo bastante para a definição de tal liame jurídico obrigacional a eventual integração interempresarial abrangendo duas ou mais empresas da mesma atividade econômica ou de atividades econômicas distintas, aliás não demonstradas, neste caso.

Precedente: AgRg no AREsp 429.923/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, 2T, DJe 16.12.2013.

2. Da mesma forma, ainda que se admita que as empresas integram grupo econômico, não se tem isso como bastante para fundar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma delas, ao ponto de se exigir seu adimplemento por qualquer delas. Precedentes: AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, 1T, DJe 27.3.2015; AgRg no REsp. 1.433.631/PE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, 2T, DJe 13.3.2015.

3. Agravos Regimentais da FAZENDA NACIONAL e LEMOS DANOVA ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS LTDA - ME a que se nega provimento. (AgRg no REsp 1535048/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/09/2015, DJe 21/09/2015)

A noção de interesse comum não deve ser em sentido econômico, como pretende a fiscalização, pois o próprio dispositivo trata de traçar os contornos de juridicidade desse interesse qualificado. A solidariedade do art. 124, I do CTN, como bem sintetiza Augusto Fantozzi, é um meio de reconexão dos efeitos tributários da realização de um fato gerador plurisubjetivo (*fattispecie tributarie plurisoggettive*) (*La Solidarietà nel Diritto Tributario*. Torino: UTET, 1968, p. 40 e seguintes), usual nos tributos cuja hipótese de incidência envolva um negócio jurídico, com interesses coincidentes na sua realização e, portanto, realização do fato gerador.

Tal entendimento é corroborado por este Colegiado, em composição pretérita, o qual já teve a oportunidade de se manifestar sobre a questão, conforme ementa a seguir:

**SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE.
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. ATOS
PRATICADOS COM INFRAÇÃO À LEI.**

Não me parece suficiente a imputação realizada, de disporem as pessoas físicas de poderes gerenciais, suficiente a desencadear a solidarização levada a efeito. A Fiscalização não comprovou, aliás, nem mesmo argumentou, qual seria o preciso interesse na situação que constituiu o fato gerador (regra do 124, I), nem mesmo qual a relação direta e pessoal com tal situação (regra do 121). (Ac. 1301-001.400, Seção em 12/02/2014)

A fiscalização simplesmente demonstrou que as responsáveis se beneficiaram dos pagamentos feitos pelo Contribuinte, não havendo aí interesse jurídico no fato gerador, mas sim interesse meramente econômico.

Desse modo, voto por afastar a responsabilidade das Senhoras Thereza Christina Gonçalves Ribeiro da Costa e Manuela Christina Ribeiro da Costa Villaça, por ausência de interesse comum na realização do fato gerador.

III) Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso da EB - Alimentação para reconhecer a nulidade parcial da autuação, relativamente à parcela do IRRF sobre as movimentações registradas em extratos do Banco BMG; e dar provimento integral aos Recursos das responsáveis Thereza Christina Gonçalves Ribeiro da Costa e Manuela Christina Ribeiro da Costa Villaça, excluindo-as do pólo passivo da autuação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto