



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10600.720074/2018-98
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº 1402-001.683 – 1ª Seção de Julgamento/ 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2022
Assunto DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS
Recorrentes NOVO HORIZONTE PARTICIPACOES E EMPREENDIMENTOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Antônio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário E Recurso de Ofício interpostos em face de decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, através do acórdão 06-66.729, que julgou PROCEDENTE EM PARTE a impugnação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

1. Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ e CSLL apurados pelo Lucro Real, nos quais se verificou o seguinte:

(...)

2. A descrição das verificações efetuadas pela Fiscalização encontra-se no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1326 a 1362).

Do Procedimento Fiscal

3. A ação fiscal iniciou-se com a ciência da contribuinte (ainda sob a denominação de Banco Pottencial), em 10/06/2016 (fl. 107), do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 104 a 105) e teve como escopo a verificação da regularidade da apuração do Lucro Real dos anos-calendário de 2012 a 2013.

4. No decorrer do procedimento fiscal foram enviados à contribuinte alguns termos de intimação, nos quais foram requestados documentos e esclarecimentos a respeito de operações efetuadas pela mesma no período em questão.

5. Em paralelo, outra empresa do grupo econômico (Civex Serviços Financeiros) também foi intimada a apresentar documentos referentes a serviços prestados a terceiros nos anos-calendário de 2012 e 2013.

6. Destaca ainda a Fiscalização que a contribuinte já foi autuada pela Receita Federal (processo nº 10680.723627/2011-45), que se encontra em fase final de decisão na Câmara Superior do CARF.

Infrações Apuradas

7. Da análise da documentação, das Declarações apresentadas “... *pela fiscalizada à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao SPED, do cruzamento com as informações colhidas durante este procedimento fiscal e também do executado há alguns anos, constatou-se infrações da empresa quanto ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido*” relativamente a distribuição disfarçada de lucros e comprovação inidônea de despesas.

Distribuição disfarçada de lucros

8. Desde o início da sociedade Pottencial Seguradora S/A (CNPJ: 11.699.534/0001-74), o Banco teve uma participação em conjunta na mesma “... *com outra empresa do grupo econômico, a Construtora Ourivio S.A., CNPJ 24.314.635/0001-21. Nesse período houve muitas alterações contratuais e diversos aumentos de capital. Contudo chamou muito a atenção as alterações ocorridas em 2013: no mesmo dia 29 de abril houve uma subscrição de capital, com o Banco, a época ainda Banco Pottencial, “abrindo” mão do seu direito à subscrição e nesse mesmo dia há a venda da participação total para terceiros*”.

9. A contribuinte então foi intimada a justificar essa renúncia ao direito de subscrição das ações da Pottencial Seguradora. Na ocasião respondeu “... *que entendeu, à época, que se fizesse a subscrição, ele se desenquadraria do Limite de Imobilização exigido pelo Banco Central. Para comprovar tal alegação, juntou um Ofício do Banco Central que trataria desta questão*”.

10. Realmente, no ofício 6/2013-BCB/Desup/GTBHO/Cosup-03, de 17/01/2013, o Banco Central informa que o Banco Pottencial desenquadrou-se “... *do limite de imobilização e que deveria adotar as providências visando a adequação aos limites legais (também havia desenquadramento no valor do Patrimônio de Referência Exigido). Porém, não há qualquer comando do BC para que houvesse a venda de participação societária ‘com prejuízo’. E muito menos que esse prejuízo fosse para beneficiar seus sócios ou empresas do grupo. A renúncia de direitos para pessoa ligada configura, para fins legais e tributários, distribuição disfarçada de*

lucro”, de acordo com os arts. 528 e 529 do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018), tendo como base legal o Decreto-Lei nº 1598/77.

11. Mais especificamente, os acionistas da Pottencial Seguradora aumentaram o capital social em R\$ 13.000.000,00, correspondentes a 11.989.070 novas ações (R\$ 1,08 por ação). À época, a contribuinte detinha 50,34% de participação e “... *renunciou ao seu direito de subscrição a pessoa ligada, tendo a Construtora Ourívio, com os mesmos sócios da G1 Participações, subscrito e integralizado 9.883.868 ações e os também sócios, senhores Lauro Baptista Machado Junior e Cássio Dolabella França, subscritos 1.052.601 ações cada. Somente aí já estaria caracterizada a DDL*”.

12. A situação fica mais evidente quando, no mesmo dia, o Banco Pottencial vende a totalidade de suas ações (9.187.580), que passaram a corresponder a 30,38% do capital da seguradora, para a empresa Mendes Consultoria Empresarial Ltda (CNPJ: 08.094.182/0001-19) pelo valor de R\$ 35.000.000,00.

13. O problema, segundo a Autoridade Fiscal, é que a fiscalizada, “... *por meio de laudo econômico, tinha total conhecimento do valor de mercado da seguradora. Seja porque tinha intenção de venda ou mesmo em função do aumento de capital, em abril de 2013 foi efetuada uma avaliação econômico-financeiro, para o próprio Banco, da Pottencial Seguradora pela empresa PAAR Consultoria e Participações Ltda, CNPJ 03.200.900/0001-70 (Doc Laudo de Valor Econômico – Abril 2013). E o valor de mercado da Pottencial Seguradora, na data base de 31/03/2013, foi estimado entre R\$108 milhões a R\$127,5 milhões*”.

14. Os valores apontados no laudo estão em sintonia com o valor de venda da participação do Banco, ou seja, com valor estimado de R\$ 115,2 milhões para a Seguradora, dentro do intervalo de valores previstos no laudo (R\$ 115.200.000,00 x 30,38% = R\$ 34.997.760,00).

15. Entretanto, a participação antes da alteração de 29/04 era de 50,34%, o que significou a renúncia de quase R\$ 23 milhões, a qual transferiu à “... *pessoa ligada, sem qualquer pagamento, o direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão da Seguradora. O Banco Pottencial, mesmo não tendo interesse na subscrição da seguradora, em função da posição de acionista controlador, poderia ter evitado a diluição injustificada de sua participação e impedir o aumento de capital a preços unitários da ação inferior ao valor real. Ele possuía as informações e as referências de valores para que as deliberações não acarretassem benefícios a nenhum acionista*”.

Comprovação inidônea de despesas

16. Conforme já comentado, a fiscalizada foi autuada anteriormente. Em tal autuação foi constatada a “... *utilização fictícia de empresas do grupo econômico para reduzir a carga tributária, especialmente Imposto de Renda e Contribuição Social. Enquanto o Banco, que por obrigação legal, apura o Imposto de Renda pelo lucro real, as demais empresas apuravam pelo lucro presumido, porém estas distribuíam seus altíssimos lucros, isentos, utilizando da apuração dos lucros pela contabilidade. Então o modus operandi do Banco era criar despesas com prestadores de serviço do próprio grupo econômico (regra geral, ou não havia prestação de serviços ou a prestação estava superavaliada), para diminuir o lucro no Banco e aumentar nas empresas optantes pelo lucro presumido (e teve ano que nem houve o pagamento dos tributos por essas empresas do lucro presumido)*”.

17. No procedimento anterior, ocorreram diversas diligências para conhecer as prestadoras de serviços. Com isso, foi constatada a inexistência de estrutura ou a

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

incapacidade operacional e técnica para a prestação de serviços, sendo uma das empresas diligenciadas à época a Civex Serviços Financeiros, a qual possuía 03 endereços, todos visitados pessoalmente.

18. As informações obtidas naquele procedimento fiscal (PAF nº 10680.723627/2011-45) se encaixam ao constatado neste trabalho, pois as irregularidades permanecem as mesmas. Assim, a Autoridade Fiscal traz o seguinte daquele processo:

“A 1ª diligência foi até a sede da Civex Serviços Financeiros Ltda. Conforme Termo de Esclarecimentos nº 02 haveria uma pequena estrutura na sede da Civex. No cadastro, a matriz consta na estrada Esmeraldas - Várzea Bento da Costa, KM 20, Zona Rural de Esmeraldas/MG. Para esclarecimento, a cidade de Esmeraldas situa-se a 65 km de Belo Horizonte possuindo 55.436 habitantes em 2007.

E a diligência foi feita. O local é uma Fazenda de nome Cachoeirinha, situada ainda 30 Km após a cidade, sendo 20 km de estrada de terra. É uma bela fazenda, conhecida na região também como Fazenda Mecominas...” (vide fotos às folhas 041 a 042).

“Porém, no local não há qualquer atividade da Civex ou mesmo indício da empresa. No lugar, existe somente a atividade de pecuária, com a criação de gado de corte. As correspondências endereçadas à Civex, e também à PAC, são recolhidas 02 vezes por semana na agência dos Correios pelo Encarregado da fazenda e enviadas para o contador em Belo Horizonte. Lavrou-se o Termo de Constatação Fiscal com estas informações.

Cabe salientar que no mesmo endereço (com apenas algumas pequenas alterações no logradouro) constam outras diversas empresas do grupo econômico, a saber:”

CNPJ	NOME EMPRESARIAL	ENDEREÇO CADASTRAL
01.342.263/0001-41	G1 Participações Ltda	EST DE ESMERALDAS S/N VARZEA BENTO DA COSTA
00.994.569/0009-77	Pottencial Assessoria e Consultoria Ltda	FAZ CACHOEIRINHA - KM 20 S/N ESTRADA ENTRE ESMERALDAS E VRZEA BENTO DA COSTA
03.007.970/0002-98	Pottencial Serviços Financeiros Ltda	FAZ CACHOEIRINHA S/N
19.814.193/0002-23	Mecominas Mecanização e Empreendimentos Ltda	EST ESMERALDAS/VARZEA BENTO DA COSTA KM 20 FAZENDA CACHOEIRINHA
01.346.849/0003-46	Geo Participações Ltda	EST DE ESMERALDAS / BENTO DA COSTA, KM 2 SN FAZENDA CACHOEIRINHA

19. Outras duas diligências *“... foram em endereços na cidade de São Paulo/SP. Uma diligência na filial 014 da Civex, da rua Barão de Itapetinga, nº 298, 5º andar, porém não havia nada no local, informação confirmada pelo porteiro. A outra diligência, muito esclarecedora, foi efetuado no conj. 103 da praça Amadeu Amaral, nº 27, bairro Bela Vista, que vinha a ser a sede de uma outra empresa do grupo – Pottencial Assessoria e Consultoria Ltda – que teria prestado serviços para o Banco Pottencial. Repise-se os dizeres do Termo de Verificação Fiscal constante do processo 10680.723627/2011-45:”*

“No local, constatou-se que toda estrutura, a logomarca e o ambiente referem-se ao Banco Pottencial. A própria secretária identifica-se em nome do banco.

Porteiros do prédio desconheciam qualquer referência à Civex ou à Pottencial Assessoria e Consultoria, somente pelas correspondências recebidas. Os clientes encontrados no local disseram que conheciam somente o Banco Pottencial.

No local, como responsável pela área comercial no estado de São Paulo e pela área administrativa naquele ambiente, fomos recebidos pelo Sr. Márcio Duarte, funcionário do Banco Pottencial no cargo de Agente Comercial, que prestou diversos esclarecimentos, resumidos no Termo de Constatação e Esclarecimentos de fls. 306 a 308” do processo nº 10680.723627/2011-45 (vide fotos às folhas 044 a 045).

20. Do Termo de Constatação e Esclarecimentos a Autoridade Fiscal extraiu alguns pontos com o sr. Márcio Duarte:

“1- Que há 12 anos trabalha neste local (desde Maio de 1998) atuando na função de gerente comercial e Team Lider, estando na retaguarda do Banco Pottencial no que se refere à captação de clientes;

2- Que os funcionários da equipe comercial do Banco Pottencial naquele local, atualmente o próprio Sr. Márcio e mais 07 outros funcionários, são empregados do Banco e (...);

3- (...) Todas as atividades de Diretoria, tesouraria, contabilidade é feita (sic) em Belo Horizonte, na sede do Banco. Quanto à parte da Carta de Fiança, carro-chefe do Banco Pottencial, o cadastro, a aprovação e a emissão das Cartas são realizados também em Belo Horizonte, sede do Banco;

4- Que não há qualquer livro fiscal ou contábil naquele local. Todos documentos administrativos, fiscais/contábeis são encaminhados para a sede do Banco Pottencial;

5- Que as prestadoras de serviços que tem endereço cadastral no local visitado dão apoio para que os funcionários do Banco, que também trabalham no mesmo local, façam a captação de clientes;

6- Que os funcionários da área comercial são funcionários do Banco Pottencial e são esses que executam a captação de clientes para o Banco, estando, porém, trabalhando na sede das prestadoras de serviço mencionadas acima. Já os funcionários das prestadoras de serviços são meros auxiliares (recepção, malote, atividades de escritório e faxina) e prestam serviço de apoio na execução das atividades. Não há serviços de Telemarketing no local;

7- Que esta prestação de serviço de apoio sempre funcionou no local, seja pela Pott (Pottencial Serviços Financeiros Ltda, CNPJ 03.007.970/0001-07), PAC (Pottencial Assessoria e Consultoria Ltda, CNPJ 00.994.569/0001-10) ou pela Civex Serviços Financeiros Ltda (25.448.895/0006-67);

8- Que não há outra filial ou prestadora de serviço em São Paulo.”

21. Destaca ainda que no endereço de São Paulo passou a ser o de uma filial da Civex e, posteriormente, até a própria sede da Civex.

22. Após os diretores do Banco serem questionados “... aonde de fato seriam prestados os serviços, já que até aquele momento os endereços informados não tinham estrutura física nem operacional para os serviços elencados, foi-nos passado um endereço recém-inaugurado, em Belo Horizonte. Naquele imóvel também foi lavrado um Termo de Esclarecimentos com o responsável. Assim, consta do TVF:”

“Diligenciamos então, no dia seguinte, para o local mencionado, sendo recebidos e acompanhados pelo Sr. Ricardo Nassif Gregório, que se identificou como

Gerente Geral de Vendas do Banco Pottencial. Segundo ele, sob sua supervisão encontram-se aproximadamente 30 gerentes localizados em Belo Horizonte e em várias cidades do país. Foi conhecida a estrutura atual da prestadora de serviços, tendo sido lavrado o Termo de Constatação Fiscal nº 02 (fl. 311), sintetizando o que encontramos no local. Do Termo, cabe destacar:

(...)

3- Há ainda outra equipe de trabalho com atuação há mais tempo e que presta apoio na execução dos serviços de captação de clientes, os quais são efetuados pela área comercial do Banco. Também presta serviços de apoio aos clientes do Banco, com a coleta de informações sobre a abertura de licitações nos diversos entes públicos e repasse aos clientes do Banco;

4- A estrutura da Civex mudou para o local desta diligência (Rua Espírito Santo, nº 616 – 9º andar – Centro – Belo Horizonte/MG) no final do ano-calendário de 2010;

5- Anteriormente os serviços eram prestados no mesmo endereço da sede do Banco Pottencial; (grifados)

Percebe-se claramente então que na época dos períodos fiscalizados 2007 e 2008, a estrutura era a do próprio Banco Pottencial e que a equipe de trabalho prestava apenas auxílio na captação de clientes, pois os mesmos eram efetivamente realizados pela área comercial do Banco Pottencial”.

23. Conhecendo o histórico e o *modus operandi* da contribuinte, foram verificadas as despesas com as prestações de serviço escrituradas na contabilidade da empresa, a qual revelou diversas empresas do grupo econômico no papel de “prestadoras de serviços” envolvidas em valores significativos.

24. Dentre “... essas empresas chamou muito a atenção a presença, novamente, da Civex Serviços Financeiros. Por isso a intimação para a própria Civex. Cruzando os dados da contabilidade do Banco com as informações prestadas pela Civex, foi constatado, outra vez, uma forma de sonegação do Banco: a inclusão de despesas sem correspondência com os valores de emissão do documento fiscal. Em 2012 os lançamentos contábeis das despesas da Civex foram realizados com grandes diferenças de valores. Lançavam-se valores totalmente diferentes, sempre muito superior aos valores das notas fiscais emitidas pela Civex. E não foi um erro ou engano qualquer, pois eram a maioria das Notas, conforme veremos a frente. Ou seja, o Banco, além de geralmente não conseguir comprovar a prestação dos serviços, ainda passou a fazer os lançamentos contábeis com falsidade”.

25. Em 2012, as despesas envolvendo a Civex foram contabilizadas em duas contas:

- Até março, na conta contábil 817570600006 – Despesas Serviços Terceiros Pessoa Jurídica;
- De abril a dezembro na conta contábil 819997000012 – Despesas de Riscos assumidos em Fianças.

26. Nas duas contas houve modificações dos valores (vide anexo 1 – fls. 071 a 083).

27. Em 2013 os procedimentos mudaram. Nos lançamentos sem respaldo, o histórico é “pagamento recibo Civex”, não sendo informado o número da nota fiscal. Existem “... algumas Notas Fiscais apresentadas pela Civex que, aparentemente, estão corretamente contabilizadas nesse ano. Por isso, foram aceitas. Porém, há

notas fiscais inidôneas emitidas uma vez por mês pela filial da fazenda de Esmeraldas. Todos sabem que, além de não haver a prestação de serviço ao Banco, não existe aquela filial da Civex, pois não há estrutura para prestação de serviços na fazenda e que os valores apresentados são até risíveis de tão distantes de uma realidade comercial. O anexo 2 contém a planilha com os dados de 2013, demonstrando inclusive a preocupação de conferir todos os lançamentos e cruzar tais informações com as notas fiscais obtidas”.

28. Juntou-se “... a este processo, todos os termos e as fotos relacionadas à Civex que foram utilizados no processo 10680.723627/2011-45. Inclusive as diligências foram efetuadas em datas mais próximas a esses fatos geradores de 2012/2013”.

29. Para melhor compreensão, a Fiscalização destaca os principais aspectos do planejamento efetuado pela empresa e do artificialismos dessas operações.

Do grupo econômico e da relação de interdependência

30. A contribuinte faz parte de um grupo econômico com interesses em diversas áreas, o qual começou as atividades há mais de 35 anos, trabalhando basicamente no mercado mineiro. A estrutura societária do Banco Pottencial consiste no controle por G1 Participações Ltda (96,57%), cujos sócios são os Srs. Argeu de Lima Gé, Carlos Gé Quick e João de Lima Gé Filho (participação de 33,33% cada). Na Civex Serviços Financeiros Ltda a participação é dos Srs. Argeu de Lima Gé, João de Lima Gé Filho e do Sr. Carlos Gé Quick (28,9911% cada) e dos Srs. Cássio Dolabella França e Lauro B. Machado Junior (com 4,8738% cada).

31. Com relação à vinculação e à dependência entre as empresas, não há dúvidas de que todas fazem parte de um mesmo grupo econômico, com diretoria e mandatários únicos e bem caracterizados. Essa situação “... faz com que a relação comercial entre eles assuma uma maior importância, diante da possibilidade de manipulação de resultados, transferência de receitas e/ou com a definição artificial de condições e de preços de prestação de serviços”.

Das atividades desenvolvidas por Civex e dos contratos celebrados

32. O primeiro contrato celebrado entre a contribuinte e a Civex intitulou-se “Contrato de Prestação de Serviços de Correspondente Não Bancário – BP-72/2008”, de 01/06/2008, e foi o suporte da contratação da Civex para que esta passasse “... a prestar os serviços nos mesmos endereços de outra empresa do grupo, a Pottencial Assessoria e Consultoria - PAC e também com o mesmo pessoal”.

33. Na prática, de acordo com o contrato, “... eram pagos 40% da receita bruta auferida pelo Banco Pottencial. No ano de 2012, com o 1º aditivo, esse percentual passou a ser de 38%. Depois houve outros aditivos. Quanto ao objeto, as atividades predominantes eram de apoio. À época das diligências, chamou a atenção também a cláusula 5.5, que determinava ser a Civex obrigada a divulgar, em painel afixado em local visível ao público, informação que explicita a sua condição de simples prestadora de serviços ao Banco Pottencial”. Em nenhuma das diligências foi constatado “... qualquer painel ou menção a essas condições estabelecidas, muito pelo contrário, pois os clientes e o público em geral eram apresentados somente aos produtos e à logomarca do Pottencial”.

34. A contribuinte informou que Civex executava “... um trabalho de consultoria, assessoria, desenvolvimento de produtos, de mercados e de pesquisas, tudo relacionado à emissão de carta de fiança, carro chefe do Banco à época”. Além disso, “... também faria atividades de pesquisas, de assessoria e consultoria

mercadológica. Seria um serviço mais complexo, utilizando especialistas e uma atividade essencial para o Banco Pottencial”.

35. Porém, continua a Fiscalização, numa análise mais aprofundada as explicações não resistem.

36. Em uma resposta da Civex chamou a atenção quando foi dito que a mesma “... sempre buscou atuar nas atividades de suporte, de apoio às atividades do contratante”. Apesar de em outras partes da resposta haver a menção às atividades de consultoria e assessoria mercadológica, esse trecho “... reflete uma realidade mais fidedigna das atividades da Civex. A demanda dos serviços, as avaliações e pesquisas dos negócios, as técnicas, as maiores responsabilidades e toda a estrutura eram definidas e determinadas pelo Banco Pottencial, maior interessado e o controlador de todas as atividades”.

37. Nos Termos lavrados e “... nas diligências efetuadas, constatou-se que a estrutura e o serviço prestado por Civex ao Banco, quando efetuado, é somente de um serviço de apoio”.

38. Cita parte do Termo de Esclarecimentos nº 02, prestado pelos diretores Carlos Geo Quick e Cássio Dolabella França em 18/11/2010:

- “Que montar uma filial exige um investimento muito alto, pelas exigências do Banco Central em pessoal, estrutura física, segurança. (...);

- Que o Banco, conforme já consta em Termo anterior, é especializado em emissão de Carta de fiança, utilizada em concorrências públicas, tendo terceirizado as atividades de captação de clientes, apoio nas licitações públicas, atualização e acompanhamento de cadastro;

- Que estes serviços terceirizados são prestados por empresas do próprio Grupo. Já foi pela Pottencial Serviços Financeiros Ltda, e que no período de 2007 até início de 2008 foi prestado por Pottencial Assessoria e Consultoria Ltda, internamente conhecida como PAC, e de 2008 até hoje tem sido prestado por Civex Serviços Financeiros Ltda. Que além da vantagem na mobilidade, outro fator importante para usar destes serviços refere-se ao menor custo com esse tipo de estrutura (...).

- (...);

- Que (...) PAC e Civex, fazem o trabalho mais operacional, sendo o Banco Pottencial o responsável pela parte mais gerencial e intelectual do negócio. Também é o Banco o responsável legal pela emissão da carta de fiança. Que, por isso, há maior capacitação e maior especialização dos funcionários do banco, inclusive com incentivo e investimentos em cursos de pós-graduação;

- (...);

- Que há uma pequena estrutura na sede da Civex Serviços Financeiros, localizada na Zona Rural de Esmeraldas/MG;”

39. Os termos “... seguintes foram lavrados com os responsáveis pelas empresas nos locais, sem a presença dos sócios. Desta forma, apesar de um receio inicial de qualquer tipo de declaração prestada a uma fiscalização federal, o resultado final foi bem esclarecedor”.

40. Nesse sentido, na diligência realizada “... na Fazenda em Esmeraldas/MG, a época matriz da Civex e da filial da PAC de onde seriam emitidas

as Notas Fiscais e prestados os serviços, foi elaborado um Termo de Constatação Fiscal”, do qual destaca-se o seguinte:

- “O endereço constante do cadastro refere-se à Fazenda Cachoeirinha, de propriedade da Mecominas, onde é realizada a criação de gado de corte;
- A fazenda está localizada a quase 30 km da cidade de Esmeraldas, sendo mais de 20 km de estrada de terra. É também conhecida na região como Fazenda Mecominas;
- No local, existe somente a atividade de pecuária;
- No escritório da Fazenda, trabalham dois funcionários, o Sr. José Dalmo Gonçalves, encarregado da Fazenda, e a Srta. Jéssica Guimarães, secretária;
- No local, quando há emissão de Notas Fiscais, referem-se, ou a Nota Fiscal de produtor rural da pessoa física do Sr. João Geo ou de Geo Participações Ltda;
- Quanto às correspondências da Civex e da Pottencial, o encarregado recolhe 02 vezes por semana nos Correios e as envia para o contador em Belo Horizonte”.

41. Assim, segundo a Autoridade Fiscal, ficou provado que não existe, nem nunca existiu, qualquer atividade de prestação de serviço naquela fazenda de Esmeraldas.

42. Cita novamente a diligência efetuada em São Paulo, o Termo de Constatação e Esclarecimento concedido pelo Sr. Márcio Duarte e a diligência efetuada em Belo Horizonte. Desta última, destaca o Termo de Esclarecimentos prestado pela contadora do banco, que atuava na contabilidade da Civex:

- “Que era subordinada ao Sr. José Mário Costa Alvim;
- Que não conhecia toda a estrutura da empresa Civex, tinha contato com as representações por telefone. Que nessas filiais havia um gerente do Banco e os administrativos eram funcionários da Civex;
- Que apenas escriturava na Civex as informações repassadas pelo Sr. José Mário;
- Que não sabe informar porque a Civex não emitia as Notas Fiscais nas filiais;
- Que havia a emissão centralizada das Notas Fiscais na filial de Esmeraldas, exceção da unidade da cidade de Belo Horizonte que tinha emissão própria e fazia diariamente;
- Que o Bloco de Notas Fiscais de Esmeraldas ficava sob a guarda da declarante;”

43. Todo o exposto, segundo a Fiscalização, desmente “... as respostas formais da empresa. A CIVEX tinha condições de prestar somente serviços de apoio e de menor complexidade. Constatamos basicamente a execução pelas prestadoras de atividades de movimentação de documentação (cadastros, contratos, NP’s, boletos, etc) e de apoio aos clientes na coleta de informações sobre a abertura de certames licitatórios. As atividades mais complexas, de maior valor agregado e de maior importância são executadas pelo próprio Banco”.

Da estrutura e da qualificação

44. Outro ponto destacado pela Autoridade Fiscal, “... diz respeito à diferença de qualificação entre os funcionários do Banco e dos funcionários da prestadora Civex. Apesar da empresa informar tratar-se de prestação de serviço especializada, com pessoal gabaritado e especializado, na prática constatamos que os funcionários das prestadoras são pessoas que prestam serviços de apoio, administrativos e operacionais. São serviços mais simples, de atividades acessórias para a finalidade do Banco. Já os funcionários do Banco, além de terem salários muito mais elevados, são os que realmente tem a expertise do negócio, gerenciam as filiais e são responsáveis pela captação dos clientes. O investimento em treinamento e educação é realizado nesses funcionários”.

45. Nesse sentido, “... os diretores e sócios Carlos Geo Quick e Sr. Cássio Dolabella França informam que ‘PAC e Civex fazem o trabalho mais operacional, sendo o Banco Pottencial o responsável pela parte mais gerencial e intelectual do negócio. Também é o Banco o responsável legal pela emissão da carta de fiança. Que, por isso, há maior capacitação e maior especialização dos funcionários do banco, inclusive com incentivo e investimentos em cursos de pós-graduação’”.

46. Essa diferença de perfil entre os empregados foi exposta no Anexo 3 (fls. 094 a 102), elaborado com base nos dados das GFIP apresentadas pelo Banco Pottencial e Civex, o qual percebe-se que:

- a. Os diretores são remunerados no Banco Pottencial;
- b. Enquanto na Civex há somente 01 Supervisor, no Banco Pottencial o número chega a 36;
- c. Somente no Banco Pottencial há os chamados Gerentes Gerais, em número de 05 e com os melhores salários do corpo funcional;
- d. No Banco, ainda existem outros gerentes, os supervisores administrativos e de serviços financeiros, contadores e técnicos especializados;
- e. Já na Civex predominam as funções auxiliares, administrativas e de recepção. Há poucos técnicos especializados;
- f. O salário médio no Banco é consideravelmente maior que nas prestadoras;

Dos valores pagos

47. Quanto aos valores pagos pela contribuinte à “... Civex, percebe-se claramente a disparidade entre os custos assumidos pela prestadora de serviço e os valores recebidos do Banco Pottencial. Os custos com essas atividades de apoio, apesar de ser uma atividade acessória, tem um valor significativo no Banco Pottencial, instituição financeira tributada obrigatoriamente no Lucro Real. Constata-se, pois, a inequívoca intenção de majorar os custos no Banco Pottencial, para diminuir o lucro tributado, passando a tributar nas empresas prestadoras de serviço, estas optantes pelo lucro presumido, conseqüentemente em menor valor”.

48. Inicialmente o contrato entre a contribuinte “... e a Civex previa a remuneração de 38% do valor da receita da contratante. Com o tempo, esse percentual diminuiu. E depois, houve modificação na forma de remuneração. Passou-se a fazer contratos de compra e venda e prestação de serviços tendo como objeto a entrega ao Banco de base de clientes. Muito estranho, principalmente porque a carteira de clientes pertencia ao próprio Banco. A Civex também prestava serviços para outras instituições financeiras, principalmente relacionado ao chamado crédito consignado, e fica evidente a diferença entre os valores recebidos de instituições financeiras de fora do grupo econômico (valores mais baixos) e daqueles do Banco

Pottencial (muito mais altos), apesar da estrutura disponível em BH até ser mais direcionada aos serviços para essas instituições sem vínculo com o grupo econômico”.

49. Com essa transferência “... de recursos, o lucro na prestadora fica artificialmente inflado. A prestadora de serviço Civex, tributada pelo lucro presumido, logicamente utiliza da faculdade de distribuir os lucros, isentos de tributação, com base na escrituração contábil. Outro aspecto destacado do quadro diz respeito aos salários pagos. Os valores despendidos com salários no Banco são bem maiores, pois os funcionários do Banco são melhores remunerados. Percentuais tão elevados despendidos com a operação e terceirização são justificados somente com as vinculações societárias, balizados em um contrato tão favorável às empresas prestadoras de serviço. Saliente-se que não há qualquer outra operação desta natureza realizada nos mesmos moldes com outra empresa sem vinculação”.

50. O objetivo maior destas operações, continua, foi unicamente reduzir artificialmente a carga tributária da fiscalizada, haja vista “... que os valores exorbitantes pagos têm a única função de reduzir a carga tributária do grupo econômico mediante a tributação de grande parte dos resultados via Lucro Presumido”.

Outras comprovações – das filiais e do histórico das prestadoras

51. Formalmente a contribuinte não possui filiais. Contudo tem atuação nacional por meio de uma prestadora de serviço, cujas filiais são comandadas por agentes comerciais funcionários da própria fiscalizada.

52. Em Belo Horizonte a sede da prestadora de serviços funcionou até final de 2010 no mesmo ambiente da contribuinte, nunca tendo funcionado “... em Esmeraldas, como fazia crer a empresa. Nos demais locais do país, as filiais das prestadoras de serviços possuem o nome fantasia “Pottencial”. Os endereços das filiais da Civex são os mesmos, ou muito parecidos, com os de antigas prestadoras de serviços do grupo econômico. As empresas prestadoras de serviço, por sinal, são sociedades com cadastro bem antigo, que atuavam em outras atividades e declaravam pelo Lucro Real ou mesmo no Presumido, mas com valores zerados. Somente a partir da prestação de serviço para o Banco Pottencial passaram a declarar pelo lucro presumido”.

53. Apesar da opção pelo “... Lucro Presumido, a prestadora declarara poucos débitos em DCTF, inclusive em total descompasso com a própria DIPJ”. Ademais,

Da Multa Qualificada

54. Segundo a Autoridade Fiscal, o que foi constatado na ação fiscal “... não foi um ou mesmo poucos erros de contabilização. Foi um procedimento padrão para enganar. Foi doloso. Foi com nítido interesse de obter vantagens tributáveis indevidas. E, principalmente, eles não são primários nesses procedimentos”.

55. Não tendo ocorrido “... a totalidade da prestação de serviços, tendo sido formalizados documentos exclusivamente para justificar a transferência de recursos e contabilização de despesas, fica caracterizado o evidente intuito de fraude, a justificar a penalidade agravada”.

56. A realização de atos simulados, que objetivam a redução de tributos, “... configura a conduta tipificada na legislação vigente como sonegação. A sonegação é a ação dolosa tendente a impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 71, inciso I da

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Lei n. 4.502/1964). O contribuinte tentou enganar, esconder os reais fatos e iludir esta fiscalização. Claro está a presença do dolo na simulação”.

57. Tal esquema buscou “... *propiciar a evasão de tributos pela transferência da maior parte do faturamento da empresa fiscalizada para a prestadora de serviço Civex*”.

58. Restando provada a intenção da “... *contribuinte de obter vantagens indevidas em matéria tributária, estando presente o dolo e a má-fé, com a adoção de procedimentos contábeis desprovidos de documentação idônea, majorando de forma fictícia as despesas, visando mascarar a ocorrência de fato gerador de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, enseja-se a aplicação da multa qualificada prevista no atual art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007*”.

59. Ficou demonstrado que os atos da empresa se enquadram nas definições dos arts. 71, 72 e também do art. 73 da Lei nº 4.502/64.

60. Outrossim, de acordo com a Portaria RFB nº 2.439, de 21/12/2010, foi “... *formalizada representação fiscal para fins penais por estar configurado, em tese, crime definido nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que trata dos crimes contra a ordem tributária*”.

Da Solidariedade

61. Inicialmente a Fiscalização cita o art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (CTN), e o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04, de 10 de dezembro de 2018, o qual esclareceu “... *a possibilidade de atribuição de responsabilidade a terceiro que praticou atos ilícitos em conjunto com o contribuinte. Depois de um longo arrazoado, o Parecer concluiu que há diversas situações em que essa solidariedade ficaria caracterizada, e algumas delas se encaixam perfeitamente nas infrações apuradas neste procedimento fiscal*”.

62. Para a Autoridade Fiscal não restaram “... *dúvidas de que as provas levantadas, especialmente os Termos de Constatação, Termos de Esclarecimentos e as respostas apresentadas pelo contribuinte, ratificando a chamada simulação da prestação de serviço, demonstram de forma cabal que os Senhores Argeu de Lima Gé, Carlos Gé Quick e João de Lima Gé Filho possuem interesse comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos do Banco Pottencial. Ou seja, o ganho gerado na operação repercutiu diretamente no patrimônio de seus sócios. Os ilícitos foram praticados no interesse da empresa e de seus sócios. Todos estavam cientes e foram partícipes da operação engendrada porque estavam nos dois lados da relação, tanto como principais acionistas/sócios e gestores do Banco Pottencial quanto da Civex*”.

63. No presente caso, continua, “... *beneficiaram-se das infrações do Banco Pottencial não só ele próprio, como entidade jurídica autônoma, afinal, o Banco teve, inclusive, redução artificial de seus lucros ao pagar por despesas que não existiram de fato. Alguns de seus acionistas, por serem, também, acionistas da Civex, foram os reais beneficiários econômicos da sonegação fiscal perpetrada pelo Banco*”.

64. Destaca que não houve o “... *interesse econômico ordinário de um acionista de uma sociedade por ações quaisquer. Houve um interesse específico de certas pessoas físicas que satisfizeram seu interesse econômico não na qualidade de acionistas comuns, mas na qualidade de controladores da empresa (inclusive diretores até maio de 2013) e de sócios da empresa para a qual foram transferidos ilicitamente (despesas fictícias) recursos do Banco. Esse específico interesse*

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

econômico na sonegação (que vai muito além dos interesses de um acionista típico de uma sociedade por ações) torna indubitosa a incidência, no caso, do disposto no artigo 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (CTN)”.

65. Ou seja, “... além do benefício econômico, existiu o interesse jurídico em comum. Enseja, pois, a solidariedade tributária passiva quando a situação que se constitui como fato gerador do tributo proporciona ganhos ou vantagens para aqueles que realizaram o fato”.

66. Dessa forma, entende a Autoridade Fiscal que “... são responsáveis solidários os Srs. Argeu de Lima Géo, Carlos Géo Quick e João de Lima Géo Filho, pelo crédito tributário apurado em nome do contribuinte Banco Neon S/A, nos termos do art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66”.

67. Em função da “... constatação, em tese, de crime contra a Ordem Tributária – Lei nº 8.137/90, pela simulação para se eximir do pagamento de tributos e pela utilização de declaração falsa à fiscalização federal, comprova-se a conduta ilícita intencional por parte da sociedade, nas pessoas de seus sócios/acionistas e reais gestores. Eles conduziram o rumo da sociedade. Tinham o chamado “poder de gestão”. Agiram de forma temerária, abusiva e ilegal”.

68. Assim, entende que também caracteriza “... a infração de lei prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional, respondendo também pessoalmente pelas obrigações tributárias resultantes desses atos”.

69. Dessa forma, sendo “... os responsáveis pelas empresas envolvidas na simulação, tendo participação, direta ou indiretamente, nos atos negociais, especialmente a celebração de falsos contratos de prestação de serviços, os Srs. Argeu de Lima Géo, Carlos Géo Quick e João de Lima Géo Filho, enquanto diretores da companhia até março de 2013, também são os responsáveis pelas infrações cometidas pelo contribuinte”.

70. Ressalta ainda “... que os senhores Argeu de Lima Géo e Carlos Géo Quick, além de serem diretamente interessados e beneficiados pelas infrações narradas neste auto, de estarem entre os mandantes, de fato, do Banco, de terem sido diretores do Banco a maior parte do período sob fiscalização, também praticaram diretamente os atos narrados, conforme se verifica nas assinaturas dos contratos entre a CIVEX e o Banco”.

CSLL – Apuração Reflexa

71. As infrações apuradas para o IRPJ geram reflexo na determinação da base de cálculo e apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, nos termos da Lei nº 7.689/88, combinado com o art. 57 da Lei nº 8.981/95 e arts. 28 e 29 da Lei nº 9.430/96, além do art. 22 da Lei nº 10.684/03.

72. Desse modo, as infrações de distribuição disfarçada de lucros e de despesas não comprovadas implica em lançamento decorrente de CSLL.

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

73. Inicialmente os impugnantes protestam pela tempestividade de sua defesa, fazem um resumo dos fatos e argumentam o que segue.

**Necessidade de Expurgar da Glosa o que foi Dela Subtraído no Processo nº
10680.723627/2011-45**

74. A segunda parte da autuação está “... *calcada em trabalho de auditoria anterior, referente aos anos-calendário de 2007 e 2008. No entender da fiscalização os fatos e as irregularidades seriam exata e rigorosamente os mesmos, tanto assim que ela chega a se referir à presente imputação como uma ‘infração continuada’*”.

75. Com essa premissa, “... *seria de se esperar que aquilo que lá foi admitido em favor do contribuinte, já devesse ser sumariamente expurgado aqui, a priori. Infelizmente, não foi o que aconteceu*”, por isso, “... *por coerência e para evitar bitributação, o BANCO NEON pede que esta DRJ também exclua, da glosa objeto dos autos de infração, (i) os tributos retidos na fonte das prestadoras, (ii) o IRPJ e a CSLL declarados em DCTF e/ou inscritos em dívida ativa (does. anexos) e (iii) 32% dos valores pagos à Civex, ou seja, o lucro que seria tributável na prestadora*”, conforme decisão da DRJ no processo nº 10680.723627/2011-45.

**Da Impossibilidade da Utilização de Fatos Apontados em Termo de
Verificação Pretérito (anos-calendário 2007 e 2008) Para Justificar o
Lançamento Deste Processo (anos-calendário 2012 e 2013)**

76. Argumentam os interessados que, por “... *inúmeras vezes, o Termo de Verificação Fiscal do presente processo não apenas fez referência, mas utilizou como fundamento um documento formalizado em processo administrativo distinto, cujos períodos fiscalizados eram distintos do presente: enquanto no Processo Administrativo n.º 10680.723627/2011-45 o IRPJ e a CSLL eram referentes aos anos-calendário de 2007 e 2008, nos presentes autos se está tratando de 2012 e 2013*”.

77. Segundo o inciso III, do art. 10, “... *do Decreto n.º 70.235/72, o auto de infração conterà obrigatoriamente ‘a descrição do fato’, apresentando ao contribuinte tudo aquilo apurado pela Receita Federal do Brasil durante a fiscalização tributária, conferindo ao administrado a faculdade de apresentar sua impugnação diante do apontado. No presente caso, o Agente Fiscal desconsiderou referido mandamento, utilizando-se de supostos fatos referentes ao lançamento de 2007 e 2008 para justificar a cobrança dos tributos em 2012 e 2013*”.

78. Não aceitam os impugnantes a alegação de que “... *as diligências do Processo Administrativo n.º 10680.723627/2011-45 ‘foram efetuadas em datas mais próximas a esses fatos geradores de 2012/2013’. Isto porque, ainda que sejam ‘mais próximas’, não refletem em exatidão a realidade fática existente nos anos de 2012 e 2013, já que não houve qualquer fiscalização in loco neste período*”.

79. O Termo de Verificação Fiscal daquele processo “... *foi assinado em 31 de maio de 2011, ou seja, 07 meses antes do início da suposta ocorrência dos fatos que deram ensejo à cobrança dos tributos no presente processo. Como é possível, portanto, a utilização de supostos fatos apurados de 2007 a maio de 2011 para embasar o lançamento referente aos anos de 2012 e 2013? Trata-se de nulidade insanável que macula o presente processo administrativo, haja vista que impossibilita os próprios autuados de oferecer a devida defesa administrativa com relação ao período em discussão no presente processo, já que, repita-se, nada foi apontado ou verificado pela fiscalização especificamente quanto aos anos de 2012 e 2013. Em outras palavras, como refutar supostas irregularidades de 2012 e 2013 se a Administração Pública se utiliza de relatos elaborados em 2011, visando à constituição de crédito tributário relativo a 2007 e 2008?*”.

80. Ao assim fazer, continuam, foi violado “... *o direito dos Impugnantes ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal, nos termos do art. 5º, LIV e*

LV, da Constituição da República, e dos artigos 2º da Lei n.º 9.784/99 e 59, II, do Decreto n.º 70.235/72”.

81. Citam julgado do STJ e ressaltam “... *que o que a fiscalização contesta aqui não é o procedimento em si, mas a existência e a capacidade operacional e técnica da Civex nos anos de 2012 e 2013, motivo pela qual seria ônus da fiscalização comprovar que a mesma situação fática ocorria no referido período*”.

82. Outrossim, “... *ainda que os documentos que embasam a autuação referente aos anos de 2007 e 2008 pudessem ser considerados prova emprestada, serviriam, no máximo, como um mero ponto de partida*”.

83. Concluem esclarecendo “... *que o próprio art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 é expresso ao declarar a nulidade dos ‘despachos e decisões proferidos (...) com preterição do direito de defesa’, redação que se enquadra ao presente caso, haja vista que, ao se utilizar de supostos fatos extemporâneos, o Termo de Verificação Fiscal violou o direito de defesa dos Impugnantes, de forma que deve ser extinto o crédito tributário (IRPJ e CSLL) nele exigido, arquivando-se definitivamente este processo administrativo, o que desde já se requer*”.

Da Decadência do Crédito Tributário em Cobrança

84. Argumentam os impugnantes que o tributos lançados, caso fossem realmente devidos, teriam “... *decaído, uma vez que a intimação sobre o lançamento da suposta diferença ocorreu em 22 de dezembro de 2018, motivo pelo qual este somente poderia abarcar fatos ocorridos até 21 de dezembro de 2013. Isto porque o IRPJ é tributo sujeito ao lançamento por homologação, razão pela qual o prazo para constituição do crédito tributário pela Administração Pública é o disciplinado pelo art. 150, § 4º, do CTN*”.

85. Citam decisões do CARF e salientam “... *não ser aplicável a parte final do § 4º do art. 150 do CTN, que estende o prazo para homologação da atividade do administrado nos casos em que ‘comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação’. Conforme se demonstrará nas razões que seguem, inexistiram quaisquer dessas hipóteses, seja para alterar a contagem do prazo decadencial e atrair a incidência do art. 173, I, do CTN, seja para fins da qualificação da multa aplicada ao contribuinte*”.

Da Incorreta Capitulação do Lançamento Tributário e da Ausência de Demonstração do Valor de Mercado dos Serviços Prestados

86. Ao desconsiderar o valor de mercado dos serviços, deixando de calcular qualquer margem de lucro aplicável ao caso, a Fiscalização “... *acabou por desconsiderar, de forma transversa e sem autorização legal para tanto, na medida em que sequer a justificou com base no disposto pelo art. 50 do Código Civil, a personalidade jurídica da prestadora de serviços*”. Ou seja, deveria o auditor fundamentar a infração “... *na comprovação de um pagamento em valor notoriamente superior àquele usual ao mercado, entre partes não relacionadas, tal como preconizam os Pareceres Normativos COSIT n.º 449/71, 69/77, 21/82 e 11/83*”.

87. Citam Ricardo Mariz de Oliveira e argumentam que ao “... *optar por calcular, pura e simplesmente, os custos de pessoa jurídica diversa como se empregados do Impugnante fossem, desconsiderando, completamente, qualquer margem de lucro existente, inclusive o coeficiente de 32% previsto pela própria legislação (lucro presumido), a autoridade fiscal cometeu grave equívoco na subsunção dos fatos às normas aplicáveis ao caso concreto, o que corrobora a nulidade do auto de infração em comento, porquanto nulo também o lançamento,*

atividade plenamente vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN), que não pode ser alterado após a notificação do sujeito passivo”.

88. Além disso, “... *relativamente à distribuição disfarçada de lucros, a fiscalização aplicou dispositivo que não tinha vigência em 2012 e 2013, qual seja, o Regulamento do Imposto de Renda de 2018”.*

89. Dessa forma, “... *seja em virtude do equívoco na capitulação da suposta infração, ocasionando vícios insanáveis, seja, ainda, pela ausência de demonstração do valor de mercado dos serviços prestados ao BANCO NEON, são nulos os presentes autos de infração”.*

Da Inexistência de Distribuição Disfarçada de Lucros

90. Inicialmente esclarecem os impugnantes “... *que a própria fiscalização tributária admite existência do Ofício 6/2013-BCB/Desup/GTBHO/Cosup-03, encaminhado pelo Banco Central do Brasil (‘BACEN’) ao BANCO NEON e juntado a este processo administrativo à f. 254. De fato, pelo documento aquela autarquia informou que a instituição financeira voltara se desenquadrar do Limite de Imobilização, repelindo desenquadramentos no período de abril a agosto de 2012. Ademais, informou sobre desenquadramento no valor do Patrimônio de Referência Exigido, o que já havia acontecido em julho de 2012”.*

91. No entanto, “... *a Receita Federal do Brasil entendeu que aquela autarquia não teria emitido qualquer comando ‘para que houvesse a venda de participação societária com prejuízo’. Ora, a forma como foi redigido o Termo de Verificação Fiscal faz parecer que houve confusão do Agente Fiscal acerca dos institutos jurídicos, assim como com relação à capitulação legal de eventual infração”.*

92. A empresa Pottencial Seguradora S/A tinha como acionistas o Banco Neon (50,34% $\equiv$ 9.187.580 ações) e a Construtora Ourivio S.A. (49,66% $\equiv$ 9.062.420 ações). Em 2013, decidiu-se pelo aumento do capital da seguradora em R\$ 13 milhões ($\equiv$ 11.989.070 ações) e, “... *na forma estabelecida pelos artigos 109, 171 c 172 da Lei n.º 6.404/76, foi conferido aos acionistas (BANCO NEON e OURIVIO) o direito de preferência para a subscrição deste aumento de capital, na proporção das ações que cada uma das empresas possuía”.*

93. Considerando o já mencionado ofício “... *enviado pelo BACEN, o BANCO NEON optou por não subscrever as novas ações, mantendo sua participação acionária limitada às 9.187.580 ações. Cumpre dizer que a recusa à subscrição das ações era uma faculdade do BANCO NEON à época, na forma como estipulado pela legislação de regência. Fosse o contrário, não se trataria de direito de preferência do acionista, mas de obrigação. Até porque eventual subscrição e integralização de sua parcela proporcional das novas ações equivaleria a aproximadamente R\$ 6,5 milhões e acabaria por desenquadrar a instituição financeira do Limite de Imobilização e do Patrimônio de Referência Exigido”.*

94. Citam o Professor Luís Eduardo Schoueri e informam que a empresa Ourivio subscreveu e integralizou 9.883.868 ações (18.946.288), “... *passando a deter 62,65% do controle acionário da SEGURADORA. Quanto ao restante do aumento de capital, os Srs. Lauro Baptista Machado e Cássio Dolabella França subscreveram e integralizaram 1.052.601 ações cada um, de modo que passaram a deter, individualmente, 3,48% do capital da SEGURADORA. Neste sentido, o controle do BANCO NEON na SEGURADORA foi reduzido de 50,34% para 30,38%, o que em nenhuma hipótese configura infração às legislações societária e/ou tributária, visto que a instituição financeira continuou a deter o mesmo número de ações, tendo tão*

somente não exercido sua faculdade de subscrever novas ações, faculdade esta que lhe custaria R\$ 6.500.000,00 aproximadamente e acarretaria infração às regras do Conselho Monetário Nacional.”

95. Em um segundo momento, a fiscalizada alienou cerca de 30% do negócio (30,38% = 9.187.580 ações) “... à empresa Mendes Consultoria Empresarial Ltda. (hoje, Mattar Participações Ltda.), ao valor de R\$ 35 milhões. Com relação a esta operação, o próprio Agente Fiscal é taxativo ao reconhecer que referido valor de venda estava de acordo com laudo econômico que atestava o valor de mercado da SEGURADORA. Ou seja, a fiscalização tributária admite que a venda da participação acionária do BANCO NEON se realizou com base nos valores de mercado, não tendo havido qualquer irregularidade na fixação do preço das ações, conforme abaixo”, não havendo qualquer renúncia do BANCO NEON que significasse distribuição disfarçada de lucros.

96. Entendem que para a caracterização de uma “... distribuição disfarçada de lucros, é necessário que haja um negócio jurídico, uma transferência entre pessoas ligadas. Na renúncia ao direito de subscrever capital (ato unilateral) não há transferência/alienação. Logo, não há DDL”.

97. Argumentam ainda que, hipoteticamente, poder-se-ia obter o mesmo resultado “... se o banco reduzisse o capital dele e entregasse os cerca de 20% de participação na seguradora aos acionistas (Srs. ARGEU DE LIMA GEO, CARLOS GEO QUICK e JOÃO DE LIMA GEO FILHO), que, assim, se tornariam, ‘donos’ de 20% da seguradora, de forma direta. Em seguida, as três pessoas físicas poderiam aumentar o capital da Construtora Ourivio justamente com esses 20% do capital da seguradora. Com isso, a Ourivio ficaria dona de mais 20% da seguradora, ou seja, exatamente o mesmo resultado da renúncia ao direito de subscrever o aumento de capital na seguradora, sem nenhum eleito fiscal (nas duas hipóteses) e sem sequer se cogitar de DDL”.

98. Ademais, continuam, é fato incontroverso que a alienação das ações ocorreu em “... valor de mercado o que também comprova a inocorrência de qualquer das hipóteses elencadas pela Receita Federal do Brasil para formalização do lançamento, notadamente os incisos I, IV e VI do art. 528 do RIR/2018, que tratam especificamente da realização da operação ‘sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado’ ou ‘em condições de favorecimento’”.

99. Considerando o exposto requerem o acolhimento da presente impugnação para que seja extinto o lançamento referente à suposta distribuição disfarçada de lucros.

Da Ilegalidade da Glosa de Despesas/ Inexistência de Simulação

100. A importância de abordar a “... inocorrência de simulação, decorre, especificamente, da leitura do Termo de Verificação Fiscal, no bojo do qual a fiscalização leva a crer, por meio do que, segundo aduz, seriam supostos indícios, que referida sociedade não existiria, o que geraria, destarte, a própria ausência de qualquer serviço prestado em favor do Banco”.

101. Citam conceitos de simulação de doutrinadores e argumentam que as “... modalidades de simulação consagradas pelo direito civil, nesta esteira, encontram-se disciplinadas, atualmente, no art. 167, § 1º, do Código Civil de 2002”.

102. A auditoria descrita no “... Processo Administrativo relativo aos anos de 2007 e 2008 nega a própria existência física da Civex, razão pela qual cumpre

perquirir se, de fato, referida pessoa jurídica constitui uma unidade autônoma de negócios”.

103. Neste ponto específico, ressaltam que foram prestadas informações no PAF nº 10680.723627/2011-45 de que sempre houve uma pequena estrutura da Civex em Esmeraldas/MG e questionam o procedimento do referido processo, quando os Auditores visitaram o imóvel rural, do qual foram tiradas fotos do pasto e da lagoa, deixando de lado a estrutura existente no local reservada às sociedades, que inclusive é onde estava localizada fisicamente a Civex.

104. Por esse motivo, naquele processo foram juntadas “... não só algumas relevantes fotos que poderiam ter sido objeto deste relatório (fls. 1354-1358), como também as declarações prestadas pelo Sr. José Dalmo e pela Srta. Jéssica Guimarães, funcionários do local”, as quais são reproduzidas às folhas 788 a 789.

105. Quanto à diligência realizada na cidade de São Paulo/SP, na qual a Fiscalização afirmou que toda estrutura, a logomarca e o ambiente referem-se ao Banco Pottencial, entendem os impugnantes que o Auditor Fiscal “... se confundiu entre o nome fantasia da pessoa jurídica prestadora de serviços e a logomarca do Grupo Pottencial. De fato, analisando-se as fotos tiradas no local pelos próprios fiscais, verifica-se que contém, pura e simplesmente, a logomarca ‘Pottencial’, referente ao grupo econômico, e não à instituição financeira, isoladamente”.

106. A situação de as filiais das prestadoras de serviços possuírem o nome fantasia “Pottencial” é admitida pela Autoridade Fiscal, “... o que faz cair por terra, integralmente, a suposta alegação de simulação, ou inexistência de presença física das referidas sociedades”. Na realidade, embora juridicamente o nome “... da sociedade seja Civex, ou, antes dela, a ‘PAC’, fato é que respondiam, em suas diferentes áreas de atuação, como ‘Pottencial Consignado’ e ‘Pottencial Licitações’”.

107. Entendem os impugnantes que o que foi levantado nas diligências no processo anterior acabou sendo importante para ratificar os serviços lá prestados pela Civex, como sua própria existência. Como o contrato dela ainda estava em vigor, foi possível aferir que a filial sempre existiu, que ela tinha empregados e prestava efetivamente serviços. Tanto é assim que a própria auditoria daquele processo afirma que em São Paulo funcionava a “maior filial da Civex”.

108. No Processo relativo aos anos de 2007 e 2008 a Fiscalização concluiu que os gerentes do banco visitavam os clientes prospectados no estado de São Paulo. No entanto, deixou de investigar quem faria a prospecção desses clientes. Nas palavras do Sr. Márcio Duarte (fl. 791) seriam os empregados da Civex.

109. Relativamente à filial n.º 14 da Civex, a direção da empresa chegou a providenciar a documentação necessária para abrir mais um estabelecimento na capital paulista. Porém, por razões mercadológicas, foi decidido não seguir com o projeto e é por isso que nada foi encontrado lá.

110. Quanto à diligência realizada no estabelecimento da Civex em Belo Horizonte, diversas questões deixaram de ser registradas, as quais são esclarecidas pelo Sr. Ricardo Nassif Gregório, mesmo gerente que recebeu os Auditores Fiscais, conforme descrito às folhas 791 a 792.

111. No que diz respeito à alegação da existência de inconsistências entre as explicações fornecidas pessoalmente e as informações prestadas por escrito, verifica-se que os Termos de Constatação não trazem depoimentos das pessoas mencionadas, mas apenas as conclusões da fiscalização após a realização das diligências.

112. Alegam ainda que os fatos narrados nos termos do processo anterior refletem tão somente a opinião dos Auditores Fiscais e não das pessoas que foram entrevistadas e também que não procedem as assertivas de que não havia uma estrutura operacional para a prestação desses serviços e de que as empresas PAC e Civex passam despercebidas pelos próprios funcionários do banco, pois, os contratos de aluguel de imóveis, as folhas de pagamento, as guias de recolhimento, as inscrições no CNPJ, as contas de telefones, os contratos de prestação de serviços firmados com terceiros, os alvarás municipais, as fotos, a escrituração contábil, entre outros indicavam o contrário disso.

113. Outrossim, continuam, os históricos, os memorandos, os boletins de acompanhamento, as notas fiscais, as ordens e os comprovantes de pagamento, os recibos, a troca de e-mails e os extratos bancários também mostram que os serviços foram efetivamente prestados.

114. Naquele processo, a empresa também juntou um “... *laudo de exame pericial lavrado pelo expert Maurício Brandão Ellis, no qual, corroborando todos os elementos apresentados anteriormente, demonstrou-se, com fotos, documentos e visitas in loco (feitas pelo próprio especialista), a eletiva existência da estrutura física e operacional da empresa*” (vide transcrição de parte do mesmo às folhas 794 a 795).

115. Se não existisse uma “... *estrutura operacional e se ninguém soubesse da existência das prestadoras de serviço. outras instituições financeiras renomadas (Bancos BMG, Santander, Fibra, Itaú, etc.) não teriam contratado a Civex*”, ou ainda, se a mesma “... *fosse um mero instrumento de planejamento tributário abusivo, como pretendeu fazer crer a fiscalização, não teria sido avaliada em mais de R\$ 106.000.000,00 (cento e seis milhões de reais) (Laudo de Determinação de Valor Econômico emitido pela NHD Habilis Auditoria e Consultoria em outubro de 2010)*”.

116. Afirmam também que em vários momentos a própria Fiscalização do Processo relativo aos anos de 2007 e 2008 admite a existência das prestadoras de serviço, e por isso não há que se falar em simulação.

117. Por fim informam que a DRJ, nos autos do processo relativo aos anos de 2007 e 2008, apesar de se referir ao caso como um suposto ardil, “... *ela mesma reconhece que (i) a PAC e a Civex ‘constituem-se de pessoas jurídicas distintas’, (ii) ‘os pagamentos do Banco Pottencial feitos às prestadoras de serviços (...) são receitas operacionais tributáveis delas’, (iii) ‘as prestadoras de serviços (como qualquer pessoa jurídica) obrigam-se ao cumprimento das suas obrigações tributárias’ e (iv) existe ‘lucro sujeito à tributação nas prestadoras’*”.

Observância do Pressuposto do Propósito Negocial da Estruturação dos Negócios

118. Com relação a este ponto, argumentam, que numa atenta análise dos fatos verifica-se “... *que ao lado do Banco Pottencial, criado em 1994, e trabalhando, basicamente, com repasses do BNDES, foi desenvolvida, pelos controladores do grupo, em 1998, a Pottencial Serviços Financeiros Ltda. (‘POTT’), cujo mister seria a prestação de serviços a instituições financeiras, dentre outros players no mercado*”.

119. Em meados de agosto de 1999, “... *com o intuito de incrementar as receitas do grupo, os sócios, com ampla expertise e know-how na área de engenharia civil pesada, e, portanto, na própria área de licitações, desenvolveram, no âmbito da prestadora de serviços (‘POTT’), um novo produto que consistia em um mecanismo de aferição dos certames em curso no País para a consequente captação de clientela interessada na aquisição de fianças bancárias para participação (‘bid bond’)*”.

120. Referido modelo econômico foi desenhado “... com a conjugação dos esforços entre a prestadora de serviços, à época ‘POTT’, que prestava serviços financeiros a partes não relacionadas, e o Banco Pottencial (hoje, Banco Neon). Neste modelo, captador de sinergia intra-grupo, a prestadora de serviços financeiros ficaria responsável pela captação, por meio do know-how adquirido pelos sócios na área, enquanto o Banco seria competente para a expedição e controle das cartas de fiança, matéria esta sujeita à regulação pelo Conselho Monetário Nacional (CMN) e pelo Banco Central do Brasil (‘BACEN’)”.

121. Dessa maneira, a utilização combinada de estruturas societárias “... permite uma otimização de economia de escala e escopo, viabilizando, com a redução dos custos estruturais na atividade de captação, a expansão da prestadora de serviços, aproximando-a da clientela, e, com isso, do próprio grupo econômico envolvido, na medida em que uma melhor captação gera uma equivalente melhora na formalização de cartas de fiança expedidas pela instituição financeira”.

122. Citam depoimento prestado pela Sra. Ana Paula Avelino Medeiros, supervisora da Civex, que atua no Grupo Pottencial desde o ano 2000 (fls. 800 a 801) e complementam afirmando que “... praticamente todos os bancos utilizam esse tipo de serviço, que permite o acesso a clientes mesmo em locais onde o banco não possui agência ou posto de atendimento. Enfim, é uma forma de o banco chegar a locais em que ele não estaria presente e, com isso, incrementar e expandir a sua carteira de clientes (a descrição feita revela a noção básica de despesa dedutível, ou seja, aquilo que se gasta para obter - e aumentar - as receitas). Sobre o tema, vale conferir a exposição de motivos quando da edição da Resolução CMN nº 3.110/2003” às folhas 801 a 802.

123. Observam, ainda, que a Civex estava cadastrada no SISBACEN como correspondente do Banco Neon, o que afasta qualquer dúvida sobre a função desempenhada pela referida prestadora de serviços. Tal atividade (correspondente bancário) é bastante conhecida da RFB.

124. Trazem julgado do antigo Conselho de Contribuintes e finalizam alegando que “... a opção negocial de focar no produto ‘Fiança Bancária’ já surgiu da maneira apresentada, não havendo que se falar, portanto, em qualquer reestruturação com o objetivo de reduzir o montante tributável na instituição financeira, tal como pretendeu fazer crer a fiscalização”.

Da Inexistência de Descompasso Entre o Valor Cobrado e o Preço de Mercado dos Serviços Prestados

125. A despeito de a Fiscalização “... considerar os valores pagos como excessivos, não há a demonstração de qual seria o valor de mercado. Cumpre evidenciar, nesse sentido, que, de fato, referidos valores correspondem a uma aproximação fiel de um rendimento calculado com base no princípio at arm's length”,

126. Para tanto, trazem como parâmetro a regulação dos preços de transferência, qual estabelece como método básico para a apuração a média aritmética dos preços cobrados em operações semelhantes existentes no mercado, tanto nas operações de importação (PIC), como nas de exportação (PVEx).

127. Entretanto, esse cálculo dá origem “... a uma primeira dificuldade na aferição do valor a ser considerado como preço em operações entre partes relacionadas, na medida em que, consoante se destacou anteriormente, a intermediação e captação de clientela para o BANCO NEON relativa ao produto ‘Fiança Bancária’ é realizada em regime de exclusividade, não havendo qualquer paralelo no mercado”.

128. Outro agravante, refere-se à “... mensuração do valor agregado, no preço cobrado, de intangíveis alocados na prestação dos serviços de intermediação oferecidos pela Civex, relativos ao know-how adquirido pelos sócios no mapeamento dos interesses da clientela, aprimorados, por sua vez, como já se teve a ocasião de afirmar, por softwares desenvolvidos e utilizados no oferecimento do produto fiança bancária aos partícipes dos certames licitatórios (produto Pottencial Licitações)”.

129. A este respeito, citam doutrinadores e aferem que a razão pela qual a Autoridade Fiscal deixou de calcular o valor de mercado do serviço prestado deve-se à condição de que o mesmo foi executado de forma exclusiva à fiscalizada envolveria a análise de intangíveis tão abstratos como o conhecimento agregado dos sócios, o preço-parâmetro de mercado *arm's length* que é difícilimo de ser calculado com precisão.

130. Nesse sentido, “... no âmbito do mercado financeiro é comum o pagamento de comissões de 40% ou mais. Nesse sentido, a própria Civex, operando o produto Pottencial Consignado, recebe comissões de terceiros que chegam aos mesmos 40% criticados no TVF. Essa importantíssima constatação não passou despercebida à PAAR Consultoria e Participações Ltda. no laudo de fls. 3931 a 3966 do Processo relativo aos anos de 2007 e 2008”.

131. Finalmente, citam julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e afirmam que não haveria critério para avaliação de que seriam excessivos os serviços prestados pela Civex, devendo ser afastada a glosa.

Da Necessidade e Usualidade da Prestação de Serviços no Âmbito do Mercado Financeiro

132. Inicialmente os impugnantes citam os arts. 299 e 300 do RIR/1999 e o Parecer Normativo CST nº 32/81 e alegam que a normalidade e a habitualidade dos serviços prestados pela Civex no ramo de negócios explorado pelo banco não suscitam dúvidas, pois, “... além de existir expressa regulamentação pelos órgãos reguladores (Conselho Monetário Nacional e Banco Central do Brasil), versando, expressamente, a respeito da contratação de prestadores de serviços também para estes fins (Resolução CMN n.º 3.110/03), ao excluir dos valores pagos às prestadoras de serviços as despesas incorridas pelas próprias prestadoras, bem como o lucro auferido por elas (providencia determinada pela DRJ no Processo relativo aos anos de 2007 c 2008) e, portanto, glosar apenas as diferenças (fls. 591-2 e 4280 do Processo Administrativo n.º 10680.723627/2011-45), o Fisco admitiu, no Banco, a dedutibilidade dos gastos feitos pela PAC (naquele processo) e pela Civex e o lucro auferido por elas, ou seja, ainda que de forma transversa, aceitou-se a usualidade desses desembolsos em relação ao autuado”.

133. Ao admitir, como despesas dedutíveis, todos os serviços prestados à fiscalizada “... pela filial da Civex sediada em Belo Horizonte, a auditoria fiscal que atuou neste processo não deixa de sinalizar no mesmo sentido”.

134. Com isso entendem os impugnantes que ficou demonstrado que os valores pagos à Civex atendem o requisito da usualidade e da normalidade.

135. Com relação à efetividade do gasto, “... as notas fiscais emitidas, os recibos, as planilhas, além da escrituração contábil completa de um e de outra revelam, de maneira clara e incontestável, a efetiva transferência do dinheiro e, pois, a veracidade dos gastos”.

Fl. 22 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

136. Neste sentido, transcrevem trechos do voto do conselheiro Carlos Pelá no PAF nº 10680.723627/2011-45, no sentido de dar provimento ao recurso do Banco Neon, cancelando a exigência fiscal daquele caso (fl. 809).

137. Em relação à afirmação da Fiscalização de que “Lançavam-se valores totalmente diferentes, sempre muito superiores aos valores das notas fiscais emitidas pela Civex” (fl. 47), os impugnantes explicam que em “... *virtude da proximidade física entre o Banco e a unidade da Civex sediada em Belo Horizonte, o estabelecimento situado na capital mineira emitia as notas fiscais relativas aos serviços prestados nessa unidade. Para acobertar os serviços prestados fora de BH, os outros estabelecimentos da Civex espalhados pelo Brasil emitiam recibos diários, cujos valores, após o fechamento do mês, eram totalizados em uma única nota fiscal centralizadora, da unidade de Esmeraldas/MG*”, não havendo notas fiscais inidôneas emitidas pela filial da fazenda de Esmeraldas.

138. Quanto aos lançamentos contábeis, tomam como exemplo o destacado abaixo e afirmam que o valor registrado engloba não apenas a nota fiscal referida no histórico, mas também outros recibos emitidos pela Civex (NF + recibos = R\$ 52.316,00):

Data	Cód.Conta	Conta	Valor	Histórico	Valor Correto	Glosa
(...)						
03/01/2012	817570600006	DESP SERV TERC PESSOA JURIDICA	52.316,00	PG NF 2 REC CIVEX SERV FINANCEIROS LTDA	4.264,80	48.051,20

*reprodução parcial do quadro de f. 48

139. Portanto, continuam, não há diferenças entre as despesas escrituradas “... e as notas fiscais e recibos emitidos pela Civex. Se existe algum vício no procedimento que foi adotado pela prestadora de serviços ao centralizar o faturamento de filiais na unidade de Esmeraldas, ele é meramente formal, não traz qualquer prejuízo à RFB e não invalida a dedutibilidade das despesas”.

140. Relativamente ao depoimento prestado pela Sra. Claudiane dos Reis Santos (contadora), a mesma afirma que tinha contato com as representações da Civex por telefone, o que reforça o argumento de que as filiais da Civex tinham estrutura e movimento.

141. Outrossim, o fato de a mesma ter trabalhado nos anos de 2012 e 2013 na contabilidade das empresas do grupo (Civex e para o banco) explica porque o bloco de notas fiscais de Esmeraldas ficava sob sua guarda, pois, como “... *cabia à contabilidade escriturar todos os recibos emitidos e totalizá-los, é absolutamente natural que o documento fiscal de fechamento também ficasse a cargo do departamento contábil*”.

142. Quanto à afirmação de que existiria uma diferença salarial entre os empregados do banco e da Civex, esclarecem que em regra “... *os empregados do banco têm mais ‘tempo de casa’, o que explica as remunerações superiores. Além disso, o Banco é obrigado a cumprir convenções coletivas típicas de instituições financeiras, cujos parâmetros e contrapartidas, são, como se sabe, bem superiores às convenções ‘comuns’*”.

143. Afirmam também que a Civex possuía quase o mesmo número de empregados que o atuado (88 contra 95), o que na visão dos impugnantes indica que a Civex tem estrutura mais robusta do que aquela admitida pela Fiscalização.

144. Ressaltam que a Fiscalização analisou apenas a folha de pagamento, ou seja, não verificou os demais custos e despesas da prestadora. Só pela comparação

entre folhas de salários, não é possível extrair a conclusão de que havia disparidade entre os custos assumidos pela prestadora de serviço e os valores recebidos do Banco.

145. Em relação à venda de carteira de clientes, alegam que o cliente da Civex “... *(assinante do portal Pottencial Licitações), que recebe dela os editais que lhe interessam e, por qualquer motivo, ainda não contratou uma fiança bancária junto ao BANCO NEON, é cliente da Civex e não do banco. Para acessar esse valioso banco de dados, o banco precisa comprar a informação. Ao contrário do que intui a fiscalização, nada há de estranho. Trata-se de uma operação normal no sistema bancário, a qual também revela, claramente, que o banco e a correspondente atuam como empresas independentes*”.

146. Lembram ainda que os trabalhos realizados pela prestadora para o banco e para outras instituições financeiras são diferentes. Para a fiscalizada os “... *serviços são de prospecção/captação do cliente, pesquisa de satisfação, pós-venda, etc., com exclusividade. Para outros bancos, a Civex ‘vende’, sem exclusividade, o produto Pottencial Consignado (crédito consignado)*”, os quais entendem não serem comparáveis e que justifica a suposta discrepância entre os preços praticados pela Civex.

147. Assim, entendem os impugnantes que ficou “... *demonstrado (i) que a Civex prestou os serviços para os quais ela foi contratada, (ii) que a remuneração combinada foi efetivamente paga, (iii) que esse tipo de despesa é usual, normal e necessária no ramo de negócios que o BANCO NEON explora, (iv) que os sistemas, o know-how, a exclusividade, a sinergia e a relevância do que as prestadoras proporciona ao Banco explicam e justificam as comissões pagas a ela, não havendo demonstração de que os valores sejam excessivos, e (v) que não há nada de concreto que desabone os valores pagos, não há como manter a glosa*”.

Da Impossibilidade de Aplicação da Multa Qualificada

148. Em que pese o entendimento da Autoridade Fiscal e conforme já explicado, “... *a Civex prestou, efetivamente, os serviços na forma contratualmente estabelecida, tendo sido paga a remuneração acordada, não havendo que se falar em dolo, má-fé ou intenção de fraudar. Aliás, conforme já se demonstrou, os documentos pertinentes foram emitidos, devidamente escriturados, registrados e informados ao BACEN e à RFB*”.

149. Citam jurisprudência administrativa (CARF) e insistem que “... *todas as intimações foram respondidas, todos os esclarecimentos pedidos foram prestados, toda a documentação requisitada foi apresentada, de maneira que não há absolutamente nada que desabone a conduta do BANCO NEON antes e durante a Fiscalização*”.

150. Argumentam que “... *deve a autoridade fiscal comprovar tanto o elemento objetivo da conduta, que é o descumprimento da obrigação principal, como, igualmente, o elemento subjetivo exigido pelo tipo sancionatório, qual seja, o dolo*”. Pelo contrário, a Fiscalização limitou-se a apenas presumir a ocorrência de dolo, de forma descriteriosa e desarrazoada.

151. Como o que foi informado à Autoridade Fiscal, continuam, “... *não só era passível de confirmação, como, inclusive, foi detida e detalhadamente examinado pela auditoria, a atitude do fiscalizado jamais pode ser tachada de delituosa, motivo pelo qual não cabem as multas de 150% exigidas nos autos de infração*”.

152. Relativamente ao suposto esquema que serviria para reduzir tributos, repisam que o referido modelo “... *reflete uma estrutura econômica plenamente*

adequada ao setor específico, garantindo uma especialização de atividades, complementaridade de funções, enfim, sinergia entre os players. De qualquer forma, como tudo foi feito às claras, escriturado e informado ao Fisco, mesmo que se tratasse de planejamento tributário, o que se admite ad argumentandum, a multa qualificada não seria cabível”.

153. Outrossim, considerando “... *que o fundamento dos presentes autos de infração seria alegada inexistência de estrutura, incapacidade operacional e técnica da Civex, a demonstração de que não existiria estrutura, capacidade operacional e técnica em 2012 e 2013 é imprescindível, constituindo-se em verdadeiro ônus da Administração Pública, uma vez que esta deve comprovar os fatos que fundamentam o seu pedido, não servindo para tanto meras citações de documento que trata dos anos de 2007 e 2008, ou seja, ocorrido há mais de 10 anos”.*

154. Em consonância com o exposto, afigura-se descabida a aplicação da multa qualificada, razão pela qual requerem a reforma do julgado, também para este fim específico.

Da Impossibilidade da Incidência de Juros de Mora Sobre as Multas

155. Sobre o tema, argumentam “... *que os juros se prestam a onerar tão somente o montante principal do tributo devido, não as penalidades pecuniárias a ele adjacentes. A não observância a este preceito contraria o exposto no art. 161 do CTN, que dispõe, no Capítulo específico acerca da extinção do crédito tributário, que é apenas sobre o crédito não pago integralmente no vencimento que serão acrescidos os juros de mora”.*

156. O crédito tributário referido pelo dispositivo legal é “... *o objeto da relação jurídico-tributária nascida entre sujeito ativo, Fisco, e sujeito passivo, contribuinte do IRPJ e da CSLL, com a ocorrência, in concreto, da hipótese de incidência do tributo”.* Portanto, a sanção por ato ilícito não se enquadra no conceito de tributo, à luz do que dispõe o artigo 3º do CTN, e não integra o crédito tributário.

157. Citam doutrina de Paulo de Barros Carvalho e interpretam o disposto no art. 161 do CTN de forma “... *que os juros de mora incidiriam apenas sobre o ‘crédito não integralmente pago no vencimento’.* Nesse sentido, sendo certo que até o ‘vencimento’ nenhuma infração pode ser acometida ao sujeito passivo, afigura-se incabível qualquer tentativa de incluir naquele conceito a multa, seja ela punitiva ou moratória”.

158. A guisa do exposto, entendem que é “... *descabida a pretensão de cobrança dos juros moratórios sobre as multas aplicadas, sendo de rigor, também sob esse enfoque, o acolhimento da presente impugnação, com a anulação do processo administrativo combatido”.*

Da Inexistência de Solidariedade

159. Sobre o tema, os impugnantes inicialmente citam doutrina de Luciano Amaro e Sacha Calmon Navarro Coelho e argumentam “... *que haverá solidariedade tributária quando a pessoa a quem se quer imputar a responsabilidade tiver participação no ato ou fato que caracteriza o fato gerador da obrigação tributária. É dizer, o interesse comum de que trata o referido dispositivo legal não há de ser entendido como mero interesse econômico dos sócios ou acionistas, mas, de outra sorte, como autêntico interesse jurídico, concernente à realização do fato aerador do tributo”.*

160. Citam julgados do CARF e jurisprudência do STJ e afirmam que não é possível reconhecer a solidariedade de fato entre sócios ou acionistas e a respectiva sociedade considerando apenas a existência de um interesse econômico.

161. Segundo a Autoridade Fiscal, “... os Srs. ARGEU DE LIMA GEO, CARLOS GEO QUICK e JOÃO DE LIMA GEO FILHO teriam interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos exigidos do BANCO NEON, pois, supostamente, seriam os beneficiários dos valores pagos. O que se vê é que a Administração Pública pretendeu equiparar o interesse jurídico, necessário à configuração da responsabilidade solidária referida pelo art. 124, I do CTN, ao mero interesse econômico”.

162. Destacam ainda “... que os pagamentos realizados dizem respeito ao BANCO NEON, não sendo de qualquer forma imputados às pessoas físicas como ato irregular de gestão, razão pela qual, não sendo estes os responsáveis pela prática do ato que foi tachado como irregular, afigura-se descabida a sua responsabilização solidária, com base no art. 124, I, do CTN”.

163. Quanto ao art. 135, III, do CTN, os impugnantes citam a doutrina de Maria Rita Ferragut e argumentam que atendo-se à diferenciação, “... criada pelo ordenamento jurídico, da pessoa dos sócios daquela detida pela própria sociedade, o Código Civil estatui, em seu art. 44, mais especificamente no inciso II, que ‘são pessoas de direito privado (...) as sociedades’. Nesta mesma toada, a Lei das Sociedades Anônimas (Lei n.º 6.404/76) estabelece em seu art. 117, nitidamente, as hipóteses nas quais pode ser atribuída determinada responsabilidade aos administradores da sociedade”.

164. Em virtude disso é “... que o art. 135 do Código Tributário: Nacional contempla determinadas hipóteses em que, restando configurado ato ilícito por parte do administrador, o qual, por conseguinte, possa ocasionar o nascimento de determinada obrigação tributária em face da companhia, aquele responda pelo adimplemento do crédito devido ao Fisco”.

165. Assim, “... deveria o Fisco ler comprovado o interesse jurídico comum, nos termos do art. 124, I, do CTN, bem como que o crédito tributário resulta de ato praticado pessoalmente por alguma das pessoas referidas no art. 135 do CTN, em que tenha sido verificado excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, o que não ocorreu no caso concreto, sendo de rigor o acolhimento desta impugnação para que seja afastada tanto a solidariedade em relação aos Srs. ARGEU DE LIMA GEO, CARLOS GEO QUICK e JOÃO DE LIMA GEO FILHO, bem como a responsabilidade do artigo 135 atribuída a eles, arquivando-se o processo administrativo em face das referidas pessoas físicas”.

166. A situação individual dos mesmos também não poderia ter sido ignorada, pois, “... os Srs. CARLOS GEO QUICK e JOÃO DE LIMA GEO FILHO nunca foram diretores, mas apenas membros do Conselho de Administração do Banco (até novembro de 2012, quando o referido CA. foi extinto, Aprovações do BACEN anexas)”.

167. Nesse sentido, entendem que os membros do Conselho de Administração não poderiam ser responsabilizados por não praticarem atos de gestão da companhia. Ademais, como não há prova nos autos de que Carlos Geo Quick e João de Lima Geo atuaram fora dessas funções, deve ser afastada a responsabilização dos dois.

168. Quanto ao Sr. ARGEU DE LIMA GEO, efetivo diretor do banco até março de 2013 (aprovação do BACEN anexa), alegam que “... não se sabe nem qual área seria comandada por ele. Não bastasse isso, o que ele teria feito? Qual ato

Fl. 26 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

praticado teria o condão de deflagrar a solidariedade tributária? Com a devida vênia, a fiscalização não aponta nenhuma conduta efetiva que pudesse justificar a coobrigação”.

169. Por fim esclarecem que no PAF nº 10680.723627/2011-45, o CARF “... *entendeu pela inexistência de responsabilidade solidária das pessoas físicas, já que a autoridade fiscalizadora não demonstrou a prática de atos com excesso de poderes ou inflação à lei*”, decisão esta que tornou-se definitiva na esfera administrativa.

170. Concluem “... *que não se demonstrou absolutamente nada em relação aos anos de 2012 e 2013 que justificasse a responsabilidade pessoal das pessoas físicas, tal como se decidiu no próprio Processo relativo aos anos de 2007 e 2008. que fundamenta o presente processo administrativo*”.

Banco Neon em Liquidação Extrajudicial - Não Cabimento de Multa

171. Não havendo controvérsia sobre a situação de liquidação extrajudicial do Banco Neon, observam os impugnantes “... *que o artigo 18 da Lei nº 6.024/74 prevê que ‘A decretação da liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos: (...) f) não reclamação de correção monetária de quaisquer divisas passivas, nem de penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas’*”.

172. Nesse sentido, “... *segundo a Nota PGFN/PGA ° 722/2006, aprovada pelo Ministro da Fazenda (e, portanto, de observância obrigatória pela RFB), impera a ‘Inexigibilidade das multas fiscais, de qualquer natureza, (...) nas liquidações extrajudiciais de instituições financeiras, submetidas ao regime da Lei nº 6.024, de 13 de março de 1974’ (docs. anexos). ‘Logo, por expressa determinação legal especial, a multa (de mora ou de ofício) não é passível de cobrança em face de massas falidas e liquidandas, ainda que se trate de crédito fazendário inscrito em dívida ativa’*”.

173. Por fim, registram que “... *(...) as alterações introduzidas pela Nova Lei de Falências (Lei nº 11.101, de 09 de fevereiro de 2005), em especial, quanto à exigibilidade das multas tributárias em face da massa falida (artigo 83, inciso VII, da Lei nº 11.101/2005), não se aplicam in casu aos entes sujeitos à liquidação extrajudicial, que continuam, por força do artigo 2º, inciso II, do referido diploma legal, sujeitas ao disposto na Lei nº 6.024/74, com destaque para o contido em seu artigo 18, alínea ‘f’, que continua plenamente vigente’ (Parecer PGFN/CDA nº 2.281/2006)*”,

174. Ante o exposto, os impugnantes requerem a exclusão dos lançamentos os juros e as multas incidentes sobre o IRPJ e a CSLL.

Dos Pedidos

175. Por todo o exposto, o Banco Neon, bem como os Srs. Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho, requerem o acolhimento da presente impugnação, com a extinção dos autos de infração relativos ao IRPJ e a CSLL e o consequente arquivamento do presente processo.

176. Outrossim, os impugnantes requerem a juntada posterior “... *de outros documentos, inclusive dados que serão colhidos junto a terceiros. Apesar de a documentação mencionada ainda não ter sido trazida à apreciação desta DRJ, os contribuintes já pedem, desde logo, que ela seja expressamente levada em conta no momento do julgamento*”.

Da decisão da DRJ:

Fl. 27 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por DAR PROVIMENTO PARCIAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE.

As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do processo administrativo em geral e do processo administrativo fiscal. Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses lá previstas, não há que se falar em nulidade.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

Ressalvando a hipótese do art. 113 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, que versa sobre a edição de súmula vinculante na esfera administrativa, inexistente norma legal que atribua às decisões administrativas, no âmbito do processo administrativo fiscal a eficácia normativa prevista no CTN, dessa forma, elas têm eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

A extensão dos efeitos da jurisprudência judicial no âmbito da Secretaria da Receita Federal possui como pressuposto sua previsão do Decreto nº 70.235/1972, que elenca as hipóteses de afastamento das normas legais vigentes. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

Nos termos do que dispõe o Processo Administrativo Fiscal, a juntada de documentos deverá ser feita por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, salvo nos casos expressamente previstos no PAF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

DECADÊNCIA. REGRA GERAL. INAPLICABILIDADE.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadência de cinco anos conta-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Esta regra é excepcionada nas hipóteses em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situações em que o prazo de cinco anos é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prescreve o art. 173, I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Fl. 28 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Aplicável a multa qualificada de 150% quando caracterizado o intuito de sonegação, ou seja, omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MANDATÁRIO. DIRETOR.

Atribui-se a responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, aos diretores, responsáveis pela administração e gerência, uma vez comprovado o cometimento de infração à lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

Os acionistas controladores devem compor o rol dos responsáveis solidários pelo crédito tributário em face de terem interesse comum com a situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, porquanto tiveram participação ativa na concepção e execução do planejamento de aumento de capital de empresa investida, na qual a contribuinte se absteve de subscrever a parte que lhe cabia nesse aumento, originando distribuição disfarçada de lucros.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Não havendo, no lançamento questionado, a incidência de juros sobre a multa de ofício, não se conhece do recurso quanto à matéria por falta de competência.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL.

São devidas pelas empresas em regime de liquidação extrajudicial as multas de qualquer natureza, inclusive tributárias.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

DESPESA. COMPROVAÇÃO.

As despesas decorrentes de operações efetuadas junto às empresas comerciais ou prestadoras serviços, que estejam desacompanhadas do respectivo documento fiscal (cupom fiscal ou nota fiscal) ou cujo documento fiscal não identifique corretamente seu destinatário e operação, não podem ser deduzidas na apuração do lucro real.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. OCORRÊNCIA.

Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica transfere à pessoa ligada, sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado, direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão de companhia

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012, 2013

DECORRÊNCIA. CSLL.

Fl. 29 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

No *decisum* consta o seguinte:

Acordam os membros da **1ª Seção de Julgamento/ 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**^a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, no sentido de:

- i. Manter a totalidade do crédito tributário exigido;
- ii. Manter a responsabilidade solidária imputada a Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho (art. 124, I, do CTN), em relação à infração referente à distribuição disfarçada de lucros;
- iii. Manter a responsabilidade solidária imputada a Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho (art. 135, III, do CTN), em relação à infração que resultou na glosa de despesas, apenas aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 a 27/03/2013.

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

Da Inexistência de Nulidades

177. Os impugnantes pleiteiam a nulidade dos autos de infração em função da utilização de documentos do processo nº 10680.723627/2011-45, pois, entendem que o Termo de Verificação Fiscal daquele processo é de 31 de maio de 2011, ou seja, sete meses antes do início da suposta ocorrência dos fatos que deram ensejo à cobrança dos tributos no presente processo. Ademais, entendem também que houve equívoco na capitulação da suposta infração, o que ocasionou vícios insanáveis, dada ausência de demonstração do valor de mercado dos serviços prestados à contribuinte, tudo ensejando cerceamento do direito de defesa.

178. O Decreto nº 70.235/72 traz o seguinte sobre o assunto:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

179. O mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe sobre a nulidade no processo administrativo, nos seguintes termos:

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.

180. Cabe ressaltar que o referido decreto foi recepcionado pela Constituição com o status de Lei Ordinária e só um instrumento legal desse porte pode veicular hipóteses de nulidade processual.

181. Assim, o auto de infração insere-se na categoria prevista no transcrito inciso I do art. 59 (atos e termos). É nulo, portanto, apenas quando lavrado por pessoa incompetente.

182. O art. 142 do CTN fornece a definição legal de lançamento, estabelecendo como requisitos indispensáveis à sua constituição a verificação da ocorrência do fato gerador, a identificação do sujeito passivo, a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do crédito a favor da Fazenda Pública, nos seguintes termos:

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. (grifou-se)

183. O reproduzido parágrafo único dispõe sobre a vinculação e a obrigatoriedade do lançamento. Aquela consiste na cerrada observância dos ditames legais quando da efetivação do lançamento; esta impede que o agente que constatar a ocorrência de infração à legislação fiscal, para não faltar com o dever de ofício, que lhe foi atribuído por lei, deixe de lavrar o competente auto de infração para a formalização e cobrança do crédito tributário devido pelo sujeito passivo.

184. Da combinação dos dispositivos acima transcritos depreende-se que são duas as causas suficientes para invalidar o auto de infração e, por via de consequência, o lançamento nele consignado: a incompetência do autuante e a inobservância dos pressupostos legais para a sua lavratura. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio (art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972).

185. No caso em exame, os autos de infração foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB - no pleno exercício de suas funções (art. 142, parágrafo único, do CTN), e contém todos os requisitos

indispensáveis à sua validade, contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, retrotranscrito, não havendo que se cogitar, assim, na sua nulidade.

186. Considerando o teor da impugnação apresentada, verifica-se que os impugnantes entenderam perfeitamente quais as infrações que lhes foram imputadas, não se constatando o cerceamento à sua defesa. Em outras palavras, apesar de a Fiscalização mencionar em alguns pontos dos autos o RIR/2018, isso não foi um impeditivo para que os impugnantes elaborassem sua defesa, ponto a ponto, conforme o fizeram.

187. Ademais, cabe ressaltar que nos autos de infração o enquadramento legal menciona artigos de lei e do RIR/1999 (fl. 005):

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2013: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Arts. 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278 e 299 do RIR/99
--

188. Por fim, e sendo mais específico, entendo que a simples utilização de documentos e informações do processo nº 10680.723627/2011-45 não é causa para a nulidade do presente processo, ou ainda, da infração decorrente dos mesmos.

189. Sendo assim, resta superada a ocorrência de nulidade.

Da não Ocorrência da Decadência

190. Os impugnantes argumentam que os tributos lançados estão decaídos, uma vez que a ciência dos autos de infração ocorreu em 22/12/2018, motivo pelo qual este somente poderia abarcar fatos ocorridos até 21/12/2013, pois, o IRPJ é tributo sujeito ao lançamento por homologação, razão pela qual o prazo para constituição do crédito tributário é o disciplinado pelo art. 150, § 4º, do CTN.

191. A regra geral para a contagem do prazo decadencial está prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

192. No entanto, nas situações em que a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar-se à atuação da autoridade administrativa apurando o montante e efetuando o recolhimento do tributo ou contribuição devidos, o prazo decadencial é de cinco anos contados da data do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do referido Código:

Fl. 32 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

193. Tal regra é excepcionada quando da ocorrência de dolo, fraude ou simulação no procedimento do sujeito passivo, situação em que a regra aplicável passa a ser a do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

194. No caso dos autos, considerando que a empresa escriturou volumosos montantes de despesas (R\$ 12.973.242,36 em 2012 e R\$ 15.378.192,53 em 2013) sem a respectiva comprovação, em claro desrespeito aos arts. 249, I, 251 e 256 do RIR/1999, com o intuito de impedir ou retardar de forma dolosa o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), o que atrai a regra do artigo 173, I, do CTN.

195. Assim, considerando a apuração anual do IRPJ e da CSLL, os fatos geradores dos autos de infração deste processo são 31/12/2012 e 31/12/2013, os quais, levando em conta a regra do art. 173, I, do CTN, a Autoridade Fiscal tinha as datas finais de, respectivamente, 31/12/2018 e 31/12/2019 para efetuar os lançamentos.

196. Como a ciência dos autos de infração ocorreu 22/12/2018 (tanto para a contribuinte quanto para os responsáveis solidários) entendo que os lançamentos não estão decaídos.

197. Ressalte-se que mesmo que fosse considerado o art. 150, § 4º, do CTN, os lançamentos referentes ao ano-calendário de 2013 também não estariam decaídos.

198. Dessa forma, neste ponto é improcedente a impugnação.

Da Glosa de Despesas

199. Depreende-se dos autos que a glosa das despesas, deduzidas na apuração do Lucro Real, que envolveram os gastos com a pessoa jurídica Civex Serviços Financeiros Ltda (CNPJ: 25.448.895/0001-52) ocorreu, concomitantemente, em função: i) da simulação de serviços prestado pela Civex e ii) da não comprovação dos valores lançados na contabilidade.

200. Em consonância com isso, destaco alguns dos artigos do RIR/1999 utilizados no enquadramento legal:

Art. 217. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários, em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 82).

Fl. 33 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

(...)

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

(...)

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

(...)

Art. 256. A falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante de imposto devido, ou diferir seu pagamento, submeterá o sujeito passivo a multa, independentemente da ação penal que couber (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 1º).

(...)

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

(...)

201. Dito isso, passemos à análise do caso.

Da não vinculação deste julgamento a decisões anteriores

202. Destaque-se inicialmente que a infração “Comprovação Inidônea de Despesas” tem parte de suas razões associada a verificações efetuadas no processo nº 10680.723627/2011-45. Por esse motivo, os impugnantes entendem que aquilo que foi admitido naquele processo em favor da contribuinte, deve ser admitido no presente caso por coerência e para evitar bitributação.

203. Nesse sentido, pleiteiam que esta DRJ também exclua, da glosa objeto dos autos de infração, (i) os tributos retidos na fonte das prestadoras, (ii) o IRPJ e a CSLL declarados em DCTF e/ou inscritos em dívida ativa e (iii) 32% dos valores pagos à Civex, ou seja, o lucro que seria tributável na prestadora.

204. Entretanto, com todo o respeito às decisões emanadas no processo nº 10680.723627/2011-45, estas não são vinculantes em relação ao presente julgamento.

205. Veja-se o que dispõe o art. 29 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

206. Ou seja, apesar de contar com informações oriundas de outro processo não necessariamente estas levarão este julgador a formar a mesma convicção que tiveram os julgadores daqueles autos. Mesmo porque, este é um

outro processo, cujas nuances não são exatamente as mesmas do PAF nº 10680.723627/2011-45.

207. Especificamente em relação à possível utilização de tributos retidos na fonte da prestadora, do IRPJ e da CSLL declarados em DCTF e/ou inscritos em dívida ativa e dos 32% dos valores pagos à Civex (seu lucro presumido), em minha visão, tal pleito somente seria válido caso houvesse a descaracterização total da prestadora de serviços e esta fosse considerada como parte do Banco Neon e as receitas obtidas pela Civex fossem consideradas do banco. Entretanto, isso não ocorreu, não fazendo sentido a compensação pleiteada pelos impugnantes.

208. Assim, em nome da livre convicção da autoridade julgadora, considero improcedente neste ponto a defesa apresentada pelos impugnantes.

Dos documentos trazidos do processo nº 10680.723627/2011-45

209. Os impugnantes contestam a utilização de documentos oriundos do processo nº 10680.723627/2011-45, no qual a mesma infração foi lançada relativa aos anos-calendário de 2007 e 2008, pois entendem que as diligências lá efetuadas não refletem em exatidão a realidade fática dos anos de 2012 e 2013, já que não houve qualquer fiscalização *in loco* para este período. Ou seja, não é possível a utilização de supostos fatos apurados de 2007 a maio de 2011 para embasar o lançamento referente aos anos de 2012 e 2013. Seria ônus da Fiscalização comprovar que a mesma situação fática continuou ocorrendo no período relativo a este processo e, ainda que os documentos que embasam a autuação referente aos anos de 2007 e 2008 pudessem ser considerados prova emprestada, serviriam, no máximo, como um mero ponto de partida.

210. Inicialmente destaco que considero o procedimento efetuado pela Fiscalização como a utilização de prova emprestada.

211. Assim, em relação a esse tema, cabe lembrar que prova emprestada é aquela que é importada de um processo para outro, na mesma instituição ou de uma instituição para outra mediante certidão. Entre instituições há respaldo legal no art. 199 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), que autoriza convênios de colaboração mútua entre os entes tributantes. Diferentemente da prova emprestada no direito processual civil ou penal, consistente na construção de uma nova prova, idêntica àquela já produzida em outro processo e envolvendo as mesmas partes, a prova emprestada no Direito Tributário não configura prova do fato jurídico em sentido estrito e é recepcionada como prova indiciária, requerendo averiguações complementares e abertura do contraditório. Diz respeito, em especial, mas não unicamente, à colaboração entre as esferas tributantes.

212. A adoção de prova emprestada é medida de salutar agilidade à tramitação de feitos análogos, mas deve ser revestida de certas cautelas e, dentre tais, a rigorosa observância ao princípio do contraditório no feito no qual foi produzida. Assim, seja nos autos do processo administrativo nº 10680.723627/2011-45, seja neste que ora se analisa, à contribuinte é lícito opor-se, por todos os meios em direito admitidos, quando ao conteúdo e valoração da prova, tanto lá como aqui produzidas.

Fl. 35 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

213. Segundo a interpretação da Autoridade Fiscal, os documentos e informações trazidos do processo nº 10680.723627/2011-45 demonstram:

- Que a Civex não possuía estrutura para a prestação de serviço ou ainda não tinha incapacidade operacional e técnica para tal;
- Que na época dos períodos fiscalizados (2007 e 2008), a estrutura era a do próprio Banco Pottencial e que a equipe de trabalho prestava apenas auxílio na captação de clientes, pois os mesmos eram efetivamente realizados pela área comercial do Banco Pottencial;
- Que há uma interdependência entre a contribuinte e a Civex;
- Que a Civex tinha condições de prestar somente serviços de apoio e de menor complexidade. As atividades mais complexas, de maior valor agregado e de maior importância eram executadas pelo próprio banco;
- Que a estrutura da prestadora comporta e realiza somente serviço de apoio. E tal serviço tem um custo muito pequeno em relação ao valor pago pelo banco.

214. Entretanto, entendo que há contradições nas conclusões da Fiscalização para o presente caso. Explico.

215. Apesar do que foi constatado pela Autoridade Fiscal, não constam nos autos notícia de que tenha havido uma representação para inaptidão do CNPJ da empresa Civex, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 06/05/2016:

DA SITUAÇÃO CADASTRAL INAPTA

Art. 40. Pode ser declarada inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica:

I - omissa de declarações e demonstrativos, assim considerada aquela que, estando obrigada, deixar de apresentar, em 2 (dois) exercícios consecutivos, qualquer das declarações e demonstrativos relacionados no inciso I do caput do art. 29;

II - não localizada, definida nos termos do art. 42; ou

III - com irregularidade em operações de comércio exterior, assim considerada aquela que não comprovar a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, na forma prevista em lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica a entidade domiciliada no exterior.

216. Consulta ao CNPJ mostra que a pessoa jurídica Civex está com sua situação cadastral normal, ou seja, ativa:

CNPJ: 25.448.895/0001-52 (MATRIZ)	
PREP.:	NIRE: 35227709101
CPF RESP.: 317.657.936-53	QUALIF.: SOCIO-ADMINISTRADOR
N.E.: CIVEX SERVICOS FINANCEIROS LTDA	
NOME FANTASIA:	
DT ABERTURA: 18/10/1988	DT PRIM. ESTAB.: 18/10/1988
SIT.CAD.CNPJ: ATIVA	
DATA DA SITUACAO : 03/11/2005(11/2005) PROC. INSCR. OFICIO:	

217. Veja-se que tal situação (inaptidão do CNPJ) é pré-requisito para a aplicação do art. 217 do RIR/1999, que diz respeito à inidoneidade de documentos, os quais não produzirão efeitos tributários, emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta.

218. Assim, entendo que resta prejudicada a tese da Fiscalização de que os gastos da contribuinte com a pessoa jurídica Civex seriam inidôneos.

219. Da mesma forma, para que os referidos gastos fossem considerados como desnecessários e assim desrespeitassem o disposto no art. 299 do RIR/1999, a Autoridade Fiscal deveria ter comprovado tal condição.

220. Entretanto, além de não fazê-lo, trouxe indícios de que os referidos gastos seriam sim necessários, veja (trechos do TVF – fls. 055 a 057):

“Apesar da empresa informar tratar-se de prestação de serviço especializada, com pessoal gabaritado e especializado, na prática constatamos que os funcionários das prestadoras são pessoas que prestam serviços de apoio, administrativos e operacionais. São serviços mais simples, de atividades acessórias para a finalidade do Banco. Já os funcionários do Banco, além de terem salários muito mais elevados, são os que realmente tem a expertise do negócio, gerenciam as filiais e são responsáveis pela captação dos clientes. O investimento em treinamento e educação é realizado nesses funcionários.

62. No próprio Termo de Esclarecimentos nº 02 do processo anterior, os diretores e sócios Carlos Geo Quick e Sr. Cássio Dolabella França informam que ‘PAC e Civex fazem o trabalho mais operacional, sendo o Banco Pottencial o responsável pela parte mais gerencial e intelectual do negócio. Também é o Banco o responsável legal pela emissão da carta de fiança. Que, por isso, há maior capacitação e maior especialização dos funcionários do banco, inclusive com incentivo e investimentos em cursos de pós-graduação’. As prestadoras cabe o trabalho mais operacional. E esse trabalho é realizado, regra geral, por pessoas com menor qualificação profissional e, principalmente, com salários menores. As suas funções, em sua maior parte, são de apoio, e incompatíveis com a lista e com o grau de complexidade dos serviços exigidos pelo Banco”.

221. Ao considerar que os gastos em questão referem-se a serviços de apoio, administrativos, operacionais, de atividades acessórias à do banco, a Fiscalização admite de forma indireta que as despesas são necessárias.

222. Nesse mesmo sentido, destaque-se também que a Autoridade Lançadora aceitou como dedutível o montante de R\$ 1.225.491,70 (Anexo 01 – fls. 071 a 083), para o ano-calendário de 2012, relativo a gastos efetuados pela contribuinte com a empresa Civex. Ou seja, caso as referidas despesas fossem desnecessárias, ou ainda inidôneas, nem o referido valor seria considerado como dedutível na apuração do Lucro Real.

223. Assim, entendo que não ficou comprovado que as despesas são desnecessárias.

224. Na realidade toda a conclusão da Autoridade Fiscal relativa à tese de simulação da prestação de serviços por parte da empresa Civex gira em torno das diligências e constatações realizadas no processo nº 10680.723627/2011-45, no qual foram apuradas irregularidades nos anos-calendário de 2007 e 2008.

225. Apesar de o conjunto de indícios daquele processo levar à conclusão de que houve planejamento tributário naqueles anos-calendário, esse entendimento não pode ser trazido para o presente processo de forma automática.

226. Nesse sentido, friso ser de capital importância, que ao se tratar de uma prova emprestada, obviamente, deve ser feita a verificação para a constatação de que as situações fáticas permanecem as mesmas. É que a prova emprestada somente mantém a sua força probante se e enquanto os fatos por ela demonstrados se mantêm íntegros, porque, do contrário, ter-se-ia a subversão da prova em contradição ao fato probando.

227. Em outras palavras, a prova emprestada, assim considerada aquela produzida entre as mesmas partes em outro processo, sob crivo do contraditório e da ampla defesa, somente mantém a sua força probante em relação aos fatos outrora por ela provados, de forma que havendo a mudança dos fatos, haverá a mitigação ou até eliminação da respectiva força probante.

228. Assim, além da utilização de documentos e informações daquele processo neste caso, a meu ver, a Autoridade Fiscal deveria ter confirmado se a situação anteriormente constatada em relação à prestadora de serviços Civex permanecia a mesma, tendo em vista o lapso temporal entre a finalização daquele procedimento (maio/2011) e o início deste (junho/2016).

229. Entretanto, essa confirmação não ocorreu.

230. Ao contrário, o trecho do TVF (fl. 047) colacionado abaixo restringe as constatações do processo nº 10680.723627/2011-45 aos anos-calendário de 2007 e 2008:

Percebe-se claramente então que na época dos períodos fiscalizados 2007 e 2008, a estrutura era a do próprio Banco Pottencial e que a equipe de trabalho prestava apenas auxílio na captação de clientes, pois os mesmos eram efetivamente realizados pela área comercial do Banco Pottencial.

231. Por fim, cabe também destacar que, a despeito de a Autoridade Fiscal afirmar que há diferenças, para maior, nos valores cobrados pela empresa Civex da contribuinte quando comparados aos cobrados de outras instituições financeiras, não há nos autos quadros ou planilhas que deem base a essa afirmação, ou seja, não há comparativos dos valores praticados pela Civex com os valores praticados no mercado, o que prejudica, mais uma vez, a tese da Fiscalização.

232. Mesmo se assim não fosse, não procede a argumentação da defesa no sentido de se utilizar a regulação dos preços de transferência para o presente caso, pois, tais regras referem-se à comparação de preços no mercado internacional.

233. Assim, entendo que não é possível confirmar que os valores pagos pela contribuinte à Civex Serviços Financeiros Ltda são inidôneos, desnecessários e que estejam fora do praticado pelo mercado.

Fl. 38 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

234. Da mesma forma, não é possível confirmar que o quadro simulatório constatado para os anos-calendário de 2007 e 2008 permaneceu para os anos-calendário de 2012 e 2013.

Da falta de comprovação das despesas

235. Conforme já mencionado, a Fiscalização também fez o cruzamento entre os lançamentos contábeis dos gastos da contribuinte com serviços prestados pela Civex e os respectivos comprovantes. Nesse sentido, emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 13 (fls. 127 a 141), direcionado à contribuinte, cujo teor é o seguinte:

No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e com base nos artigos 908, § 1º, 949, 956, 971 e 972 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto de Renda), fica o sujeito passivo acima identificado INTIMADO a, no prazo de 05 (cinco) dias úteis, apresentar:

- As Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas por **CIVEX Serviços Financeiros** no ano de 2012 que suportaram os lançamentos nas contas contábeis 817570600006 - DESP.SERV.TERC.PESSOA JURIDICA e 819997000012 - DESPESAS DE RISCOS ASSUMIDOS EM FIANÇAS, discriminados no Anexo 01.

236. Emitiu também os Termos de Intimação Fiscal nºs 1 e 2 (fls. 367 a 370), direcionados à Civex Serviços Financeiros, nos quais requisita o seguinte:

1. Apresentar cópia das Notas Fiscais e os respectivos contratos de prestação de serviços referentes aos serviços prestados a terceiros no ano-calendário de 2012.

1. Apresentar cópia das Notas Fiscais de prestação de serviços referentes aos serviços prestados a terceiros no ano-calendário de 2013.

237. Tendo sido apresentado as respectivas notas fiscais, estas foram comparadas aos lançamentos efetuados e originaram os Anexos 01 e 02 (fls. 071 a 092) que demonstram que não foram comprovadas despesas da ordem de R\$ 12.973.242,36 para 2012 e R\$ 15.378.192,53 para 2013.

238. Sobre esse tema, os impugnantes argumentam que o valor registrado engloba não apenas a nota fiscal referida no histórico do lançamento, mas também outros recibos emitidos pela Civex. Portanto, alegam que não há diferenças entre as despesas escrituradas e as notas fiscais e recibos emitidos pela Civex.

239. A respeito da dedutibilidade dos custos e despesas operacionais na apuração do Lucro Real, observe-se o que dispõe o art. 61 da Lei nº 9.532/97:

Art. 61. As empresas que exercem a atividade de venda ou revenda de bens a varejo e as empresas prestadoras de serviços estão obrigadas ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.

§ 1º Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, os documentos emitidos pelo ECF devem conter, em relação à pessoa física ou jurídica compradora, no mínimo:

a) a sua identificação, mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;

Fl. 39 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

b) a descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que resumida ou por códigos;

c) a data e o valor da operação.

§ 2º Qualquer outro meio de emissão de nota fiscal, inclusive o manual, somente poderá ser utilizado com autorização específica da unidade da Secretaria de Estado da Fazenda, com jurisdição sobre o domicílio fiscal da empresa interessada.

240. Pela leitura do dispositivo, as operações efetuadas junto às empresas comerciais ou prestadoras serviços, que estejam desacompanhadas do respectivo documento fiscal (cupom fiscal ou nota fiscal) ou cujo documento fiscal não identifique corretamente seu destinatário e operação, não podem ser deduzidas na apuração do Lucro Real e revelam claro desrespeito aos arts. 249, I, 251 e 256 do RIR/1999.

241. Nesse sentido, meros recibos não são suficientes para comprovar as despesas glosadas e muito menos comprovam se os valores neles representados foram tributados pela Civex.

242. Considerando que os impugnantes não comprovaram as referidas despesas nem durante o procedimento fiscal e nem na impugnação, entendendo como corretas as glosas efetuadas pela Fiscalização.

Da multa qualificada

243. Argumentam os impugnantes que a Civex prestou os serviços na forma contratualmente estabelecida, tendo sido paga a remuneração acordada, não havendo que se falar em dolo, má-fé ou intenção de fraudar, intenções estas que a Autoridade Fiscal deveria ter comprovado. Por isso entendem que é descabida a aplicação da multa qualificada.

244. Inicialmente destaco que apenas uma das infrações teve a multa qualificada:

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS		
INFRAÇÃO: COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE DESPESAS		
Glosa de despesas com empresa do grupo econômico, Civex Serviços Financeiros Ltda, no decorrer dos anos de 2012 e 2013. O procedimento fiscal e os motivos das glosas estão minuciosamente discriminados no Termo de Verificação Fiscal em anexo, parte integrante deste Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2012	12.973.242,36	150,00
31/12/2013	15.378.192,53	150,00

245. A multa qualificada encontra-se regulada pelo artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, 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 nº 11.488, 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...) (grifou-se)

246. Portanto, o percentual de 150% deve ser aplicado apenas nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos indigitados dispositivos, *in verbis*:

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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72. (grifou-se)

247. Como se percebe, o conluio não chega a ser uma terceira hipótese qualificadora autônoma, pois se refere à possibilidade de a sonegação e/ou a fraude serem orquestradas por meio de ajuste doloso entre duas ou mais pessoas (físicas ou jurídicas).

248. A qualificação da multa proporcional de ofício deve ser feita quando, e apenas quando, a autoridade fiscal identificar e comprovar a ocorrência de sonegação e/ou fraude. E apenas pode ser considerado sonegação ou fraude, para essa finalidade, aquilo que esteja em conformidade com o modelo arquetípico estabelecido pelos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

249. Analisando-se as características textuais das definições empreendidas pelos arts. 71 e 72, a primeira premissa indispensável é a de que sonegação e fraude são condutas dolosas. Isso se depreende da expressão “(...) *toda ação ou omissão dolosa tendente (...)*”, que é repetida em ambos os artigos.

250. Sonegação e fraude puníveis são condutas e não genericamente quaisquer situações jurídicas. São sempre uma “ação” ou “omissão” perpetradas por ser humano, seja em relação ao sujeito passivo pessoa física, seja em relação ao sujeito passivo pessoa jurídica. Isto é, apenas existe sonegação ou fraude qualificadoras se houver uma conduta humana (ação ou omissão). Portanto, sonegação e fraude são condutas dolosas (dolo direto ou eventual). Para qualificar a multa proporcional de ofício, a Autoridade Fiscal deve identificar e comprovar a ocorrência da conduta dolosa do sujeito passivo, mediante apresentação de conjunto probatório suficiente.

Fl. 41 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

251. No caso dos autos, a Autoridade Fiscal considerou a ocorrência de sonegação, ou seja, houve uma omissão dolosa por parte da empresa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento do resultado de suas atividades da Autoridade Fazendária.

252. Tal caracterização se revela na constatação de que a empresa escriturou volumosos montantes de despesas (R\$ 12.973.242,36 em 2012 e R\$ 15.378.192,53 em 2013) sem a respectiva comprovação, em claro desrespeito aos arts. 249, I, 251 e 256 do RIR/1999:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

(...)

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

(...)

Art. 256. A falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante de imposto devido, ou diferir seu pagamento, submeterá o sujeito passivo a multa, independentemente da ação penal que couber (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 1º).

253. Tal *modus operandi* não pode ser considerado como um mero erro ou equívoco. Na realidade reflete a intenção de, no mínimo, retardar o conhecimento e a própria ocorrência do fato gerador por parte da Autoridade Administrativa federal (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), situação esta que ocorreu de forma contumaz por pelo menos vinte e quatro meses, sendo inequívoca a subsunção ao tipo normativo de sonegação, acima descrito.

254. Dessa forma, entendo como improcedentes as considerações que visam elidir a penalidade aplicada, razão pela qual voto por manter a qualificação da multa de ofício.

Da Distribuição Disfarçada de Lucros

255. Segundo a Fiscalização a contribuinte, ao não subscrever ações da empresa Pottencial Seguradora S/A e em seguida vender a totalidade da referida participação, efetuou uma distribuição disfarçada de lucros à pessoa jurídica ligada.

256. Em sua defesa, os impugnantes argumentam que Pottencial Seguradora S/A tinha como acionistas o Banco Neon (50,34% $\equiv$ 9.187.580 ações) e a Construtora Ourivio S.A. (49,66% $\equiv$ 9.062.420 ações). Em 2013, decidiu-se pelo aumento do capital da mesma em R\$ 13 milhões ($\equiv$ 11.989.070 ações) e foi conferido aos acionistas o direito de preferência para a subscrição do aumento de capital. Considerando o ofício enviado pelo BACEN, no qual a contribuinte foi informada de que voltara a desenquadrar-se do Limite de

Imobilização, a fiscalizada optou por não subscrever as novas ações. Alegam que essa recusa era uma faculdade da empresa à época e eventual subscrição e integralização de sua parcela das novas ações equivaleria a aproximadamente R\$ 6,5 milhões e acabaria por desenquadrar a instituição financeira do Limite de Imobilização e do Patrimônio de Referência Exigido. A empresa Ourivio subscreveu e integralizou 9.883.868 ações, passando a deter 62,65% das ações. Já os Srs. Lauro Baptista Machado e Cássio Dolabella França subscreveram e integralizaram 1.052.601 ações cada um, de modo que passaram a deter, individualmente, 3,48% do capital de Pottencial Seguradora. A participação do Banco Neon foi reduzido de 50,34% para 30,38%, o que não configura infração às legislações societária e/ou tributária, visto que continuou a deter o mesmo número de ações. Em um segundo momento, a fiscalizada alienou seus 30,38% do negócio ($\equiv$ 9.187.580 ações) à Mendes Consultoria Empresarial Ltda, ao valor de R\$ 35 milhões. O próprio Agente Fiscal reconhece que o referido valor estava de acordo com o laudo econômico que atestava o valor de mercado da empresa Pottencial Seguradora, ou seja, não houve qualquer irregularidade na fixação do preço das ações e nem qualquer renúncia da contribuinte que significasse distribuição disfarçada de lucros.

257. Inicialmente é importante ressaltar que distribuição disfarçada de lucros está prevista nos arts. 60 a 62 do Decreto-lei nº 1.598/77 e nos arts. 20 e 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. A sua consolidação encontra-se no art. 464 e seguintes do RIR/99.

Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:

I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;

II - adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada;

III - perde, em decorrência do não-exercício de direito à aquisição de bem e em benefício de pessoa ligada, sinal, depósito em garantia ou importância paga para obter opção de aquisição;

IV - transfere a pessoa ligada, sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado, direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão de companhia;

V - paga a pessoa ligada aluguéis, royalties ou assistência técnica em montante que excede notoriamente ao valor de mercado;

VI - realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

(...)

Art. 465. Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica:

I - o sócio ou acionista desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;

(...)

Fl. 43 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Art.466. Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios de que tratam os incisos I a VI do art. 464 sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 61, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso VI).

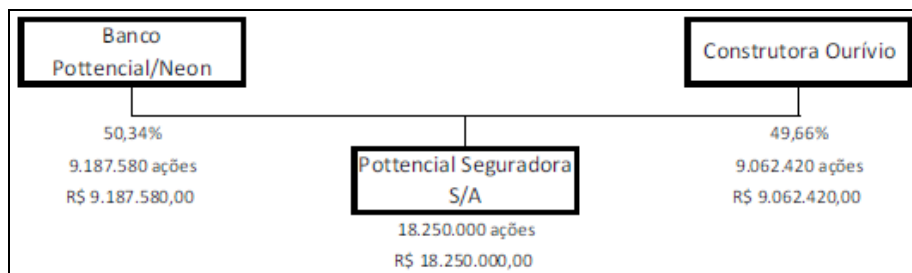
Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, sócio ou acionista controlador é a pessoa física ou jurídica que, diretamente ou através de sociedade ou sociedades sob seu controle, seja titular de direitos de sócio ou acionista que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria de votos nas deliberações da sociedade (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 61, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso VI).

Art.467. Para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 62, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, incisos VII e VIII):

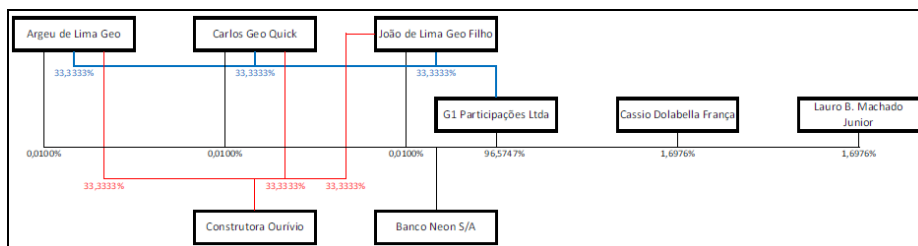
I - nos casos dos incisos I e IV do art. 464, a diferença entre o valor de mercado e o de alienação será adicionada ao lucro líquido do período de apuração;

(...)

258. À época dos fatos, mas antes de 29/04/2013, a pessoa jurídica Pottencial Seguradora S/A possuía a seguinte composição acionária:



259. Por sua vez, a composição acionária dos dois acionistas de Pottencial Seguradora S/A (Banco Neon e Construtora Ourívio) era a seguinte:



260. Tal composição revela que por trás do Banco Neon e da Construtora Ourívio estão, em primeiro plano (de forma direta ou indireta), os Srs. Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho, e em segundo plano os Srs. Cassio Dolabella França e Lauro B. Machado Júnior.

261. Considerando que o ofício 6/2013-BCB/Desup/GTBHO/Cosup-03 foi emitido pelo Banco Central em 17/01/2013 (fl. 254) e recebido pela fiscalizada em 18/01/2013, resta claro que os acionistas em comum das empresas Banco Neon e Construtora Ourívio, quais sejam, Srs. Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho, tinham plena ciência, em 29/04/2013, de que, caso houvesse um aumento de capital em Pottencial Seguradora S/A, a contribuinte não poderia subscrever a sua parte que lhe

Fl. 44 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

caberia das ações, tendo em vista que a mesma já estava com um índice de imobilização (53,27%) superior ao limite estabelecido nas normas daquele ente fiscalizador (50%).

262. Da mesma forma, os mesmos acionistas em comum das empresas Banco Neon e Construtora Ourívio (Srs. Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho) tinham ciência de que, concomitantemente, haveria o referido aumento de capital na empresa Pottencial Seguradora S/A e a venda da participação que a contribuinte possuía na referida seguradora (lembrando que ambas operações ocorreram no mesmo dia, 29/04/2013).

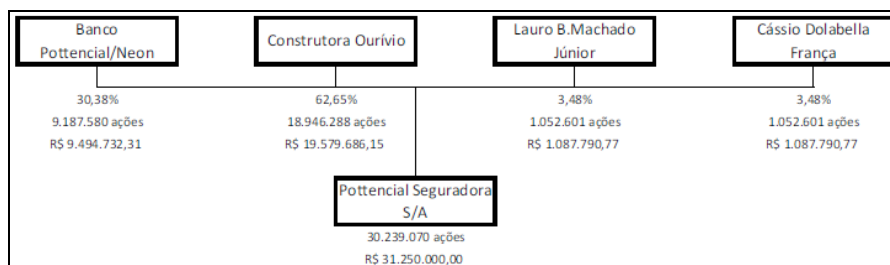
263. Ou seja, o argumento da defesa que utiliza o teor do ofício emitido pelo Banco Central como justificativa para a não subscrição de ações não pode prevalecer, pois, seria como se fosse ignorado o princípio jurídico da vedação de benefício pela própria torpeza, não podendo a autuada beneficiar pessoas ligadas que, em última análise, decidiram aumentar o capital de uma sociedade ligada (Pottencial Seguradora S/A) sabendo que uma das partes (a contribuinte) estava impedida de fazê-lo.

264. Apesar de sabedores da situação da contribuinte junto ao Banco Central, ou ainda, por saberem disso, os acionistas de Pottencial Seguradora S/A (diretamente Banco Neon e Construtora Ourívio – indiretamente os Srs. Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho, Cassio Dolabella França e Lauro B. Machado Júnior) decidem, em 29/04/2013, aumentar o capital da mesma em 11.989.070 ações (correspondentes a R\$ 13.000.000,00).

265. Como a fiscalizada não subscreveu a parte que lhe cabia, essas novas ações foram assim divididas:

- 9.883.868 ações para Construtora Ourívio;
- 1.052.601 ações para Cassio Dolabella França (início de sua participação direta na seguradora);
- 1.052.601 ações para Lauro B. Machado Júnior (início de sua participação direta na seguradora).

266. Com isso a composição acionária de Pottencial Seguradora S/A passou a ser a seguinte:



267. Veja-se que com essa operação, as 9.187.580 ações pertencentes ao Banco Neon perderam 19,96% de representação (até 29/04/2013 tal conjunto de ações representava 50,34%, após essa data, passou a representar 30,38%). Essa diferença foi transmitida para os outros acionistas, a saber, 13% para a

Construtora Ourívio. 3,48% para Lauro B. Machado Júnior e 3,48% para Cássio Dolabella França.

268. E é aqui que fica clara a infração cometida. Explico.

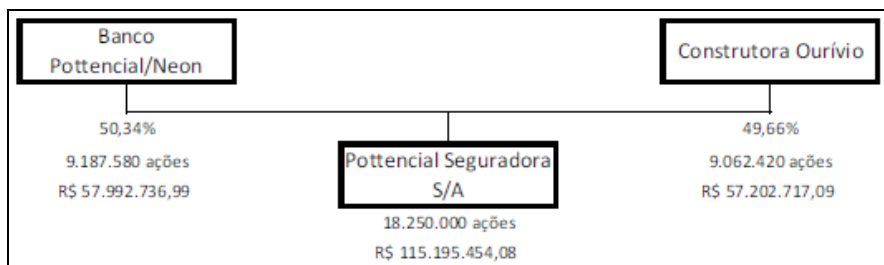
269. Considerando que a contribuinte vendeu a totalidade de sua participação (30,38%) na empresa Pottencial Seguradora S/A por R\$ 35.000.000,00, temos que o valor de mercado da referida pessoa jurídica foi avaliado em R\$ 115.195.454,08 (R\$ 35.000.000,00 : 30,38%), valor este que está dentro do que foi estimado em laudo elaborado pela empresa PAAR Consultoria e Participações Ltda (fls. 169 a 220), do qual destaco o seguinte (fl. 205):

Conforme se observa, pode-se afirmar que, com as taxas de desconto médias aceitáveis que variam entre 17,5% e 19,5%, o valor da Pottencial Seguradora na data base de 31/03/2013 pode ser estimado em montantes que variam de R\$ 108 milhões a R\$ 127,5 milhões.

270. Destaque-se ainda que não há nos autos nada que indique que a operação de compra e venda da participação em Pottencial Seguradora S/A não tenha sido realizada entre partes independentes (Banco Neon/vendedor e Mendes Consultoria Empresarial Ltda/comprador - hoje denominada Mattar Participações Ltda). Em outras palavras, não consta nenhuma dependência/ligação entre Banco Neon e Mendes Consultoria Empresarial Ltda. Tal constatação reforça a conclusão de que o valor da operação (R\$ 35.000.000,00) foi realizada entre partes independentes e em valor de mercado.

271. Diferentemente, a transferência dos 19,96% da representação da participação da fiscalizada na pessoa jurídica Pottencial Seguradora S/A, quais sejam, 13% para a Construtora Ourívio. 3,48% para Lauro B. Machado Júnior e 3,48% para Cássio Dolabella França, foi realizada entre partes dependentes/ligadas e sem pagamento (art. 464, IV, do RIR/1999).

272. Veja-se que em 11/04/2013 (fl. 220) foi assinado o laudo emitido pela empresa PAAR Consultoria e Participações Ltda, ou seja, é possível afirmar que antes de 29/04/2013, data em que ocorreu o aumento de capital e a venda da participação na pessoa jurídica Pottencial Seguradora S/A, o valor de mercado de 100% das ações da seguradora era R\$ 115.195.454,08 (valor este, como já dito, compatível com o referido laudo).

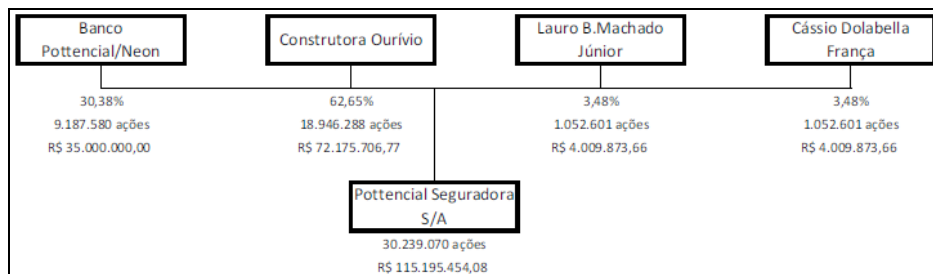


273. Assim, temos que entre 11/04/2013 e 29/04/2013 a contribuinte possuía 50,34% das ações, as quais correspondiam, em valor de mercado, a R\$ 57.992.736,99 (R\$ 115.195.464,08 x 50,34%) e o outro acionista, Construtora

Fl. 46 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Ourívio, possuía 49,66% das ações, que em valor de mercado correspondiam a R\$ 57.202.717,09 (115.195.464,08 x 49,66%).

274. Com o aumento de capital na investida Pottencial Seguradora S/A e a recusa da fiscalizada em subscrever esse aumento, a situação em 29/04/2013, mas antes da venda, passou a ser a seguinte:



275. É notória diferença, em valor de mercado, das participações dos acionistas antes e depois do aumento de capital:

(...)

276. Veja-se que, caso estivessemos tratando de partes independentes (como foi a operação efetuada entre a contribuinte e a empresa Mendes Participações Ltda), a Construtora Ourívio teria desembolsado um valor em torno de R\$ 14.972.989,68 para ter um aumento na sua participação. Já Lauro B. Machado Júnior e Cassio Dolabella França para entrar na sociedade teriam que desembolsar, cada um, pelo menos R\$ 4.009.873,66 por 3,4809% das ações.

277. Entretanto, isso não ocorreu.

278. Na realidade a operação tratou-se de um subterfúgio para que entrassem novos acionistas (Lauro B. Machado Júnior e Cassio Dolabella França) e para que a Construtora Ourívio aumentasse a sua participação sem desembolsar o valor de mercado das ações.

279. Assim, resta clara a distribuição disfarçada de lucros, nos termos da legislação já mencionada, para a Construtora Ourívio, Lauro B. Machado Júnior e Cassio Dolabella França:

Acionistas de Pottencial Seguradora	Distribuição Disfarçada de Lucros
Construtora Ourívio	R\$ 14.972.989,68
Lauro B. Machado Júnior	R\$ 4.009.873,66
Cássio Dolabella França	R\$ 4.009.873,66
Totais	R\$ 22.992.736,99

280. Dessa forma, entendo como improcedente, neste ponto, a impugnação apresentada.

Da Responsabilidade Solidária

281. Foi imputada responsabilidade solidária a Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho, com base nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

282. Em sua defesa, os responsáveis solidários argumentam que os pagamentos realizados dizem respeito à contribuinte, não sendo de qualquer forma imputados às pessoas físicas como ato irregular de gestão, razão pela qual, não sendo estes os responsáveis pela prática do ato que foi tachado como irregular, afigura-se descabida a sua responsabilização solidária, com base no art. 124, I, do CTN. Ademais, alegam que não foi comprovado o interesse jurídico comum e muito menos que o crédito tributário resulta de ato praticado pessoalmente por alguma das pessoas referidas no art. 135 do CTN, em que tenha sido verificado excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social, o que não ocorreu no caso concreto. A situação individual dos mesmos também não poderia ter sido ignorada, pois, os Srs. Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho nunca foram diretores, mas apenas membros do Conselho de Administração do Banco. Já o Sr. Argeu de Lima Geo foi diretor do banco até março de 2013 não se sabe nem qual área seria comandada por ele, não havendo a fiscalização apontado nenhuma conduta efetiva que pudesse justificar a coobrigação. Alegam também que no PAF nº 10680.723627/2011-45, o CARF entendeu que inexistia responsabilidade solidária das referidas pessoas físicas.

283. Foram incluídos no polo passivo das obrigações tributárias os Srs. Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho, com fundamento dos arts. 124, I, e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966, em face de restarem caracterizados interesse comum e infração de lei na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária.

284. Como o artigo 142 do CTN dispõe que dentre os procedimentos necessários para constituição do crédito tributário está a identificação do sujeito passivo, enquanto o parágrafo único do seu artigo 121 delineia suas duas condições, quais sejam, contribuinte ou responsável, este último tido como aquele que “*sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei*”, foi no lançamento fiscal atribuída a responsabilidade tributária solidária com fundamento nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, *in verbis*:

124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

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

(...)

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:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (grifou-se)

285. O artigo 124, I, do CTN é aplicável ao caso em face destes acionistas terem interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, pois, ao administrarem a contribuinte e as empresas Construtora Ourívio e G1 Participações Ltda, tiveram participação ativa na concepção e execução do planejamento que redundou na distribuição disfarçada de lucros.

286. Acerca do conceito de interesse comum, é oportuno cabe trazer a lição de Marcos Vinícius Neder (no artigo Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito, da obra Responsabilidade Tributária, Dialética, São Paulo, 2007, páginas 39 a 42):

“6.3. Conceito de interesse comum

O termo “interesse” contém vários significados, o que dificulta sua exata delimitação semântica na seara jurídica. Um dos desafios mais importantes para todo o desenvolvimento deste ensaio é solucionar a seguinte questão: “Qual significado deveríamos atribuir à expressão ‘interesse comum’ utilizado no art. 124 do CTN?”

(...)

Como o que nos inquieta é o interesse na situação jurídica subjacente ao fato gerador, cumpre examinar o seu significado à luz de uma relação jurídica privada (v.g. negócio jurídico bilateral). Recorremos, então, aos ensinamentos de Pontes de Miranda para quem os direitos subjetivos surgem apenas a partir da incidência de regras jurídicas que são os veículos aptos a distribuir bens da vida, ou alterar sua distribuição. Se há interesse subjacente a tal distribuição, não pertencem à dimensão jurídica, mas à dimensão política, salvo onde esse interesse a regra jurídica entendeu caber proteção. Assim, ensina o Mestre, os direitos subjetivos, como produto da incidência da regra jurídica, protegem determinados interesses. Nos direitos de crédito em particular, um dos interesses tutelados, tanto do lado do credor como do lado do devedor, é a extinção regular da relação jurídica pelo adimplemento da obrigação pactuada.

A partir dessas várias acepções para o vocábulo “interesse”, é possível extrair um elemento significante comum, qual seja: o interesse é uma atitude voltada ao atendimento de uma necessidade (v.g. econômica, moral, social) e, no campo obrigacional, estruturam-se direitos subjacentes que tutelam tais interesses.

Resta, ainda, discorrer a respeito da qualificação “comum” conferida pela lei, ou seja, examinaremos quais as hipóteses em que o “interesse” será considerado “comum” na situação jurídica privada que constitua o fato gerador. No plano das situações jurídicas, defrontamos-nos com relações em que participam pluralidade de sujeitos e, por conseguinte, surge uma pluralidade de titulares de direitos (v.g. direitos de crédito, de servidão, de propriedade). Nessas situações, para que se verifique interesse em comum, há de se identificar direitos e deveres comuns que se irradiam dessa relação jurídica.

Alf Ross, com muita habilidade, faz a distinção entre os interesses comuns e coincidentes. Nos primeiros, as pessoas interessadas são vinculadas por circunstâncias externas formadoras de solidariedade (consciência de grupo) que os une; enquanto, nos coincidentes, o vínculo visa apenas atender a uma necessidade específica (tarefa).

Nos negócios jurídicos privados de compra e venda mercantil com pluralidade de pessoas, por exemplo, podemos encontrar entre os contratantes interesses coincidentes, contrapostos e comuns. Afinal, vendedores e compradores têm interesses coincidentes na realização do negócio (tarefa), mas interesses contrapostos na execução do contrato (necessidades opostas). Já os interesses comuns situam-se em cada uma dos pólos da relação: entre o conjunto de vendedores e, de outro lado, entre os compradores.

O quadro abaixo evidencia os diversos interesses:

(...)

Não é outro o entendimento de Paulo de Barros Carvalho, que sustenta que, nas ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo pólo da relação, se, e somente se, for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídicos da exação.

Também a esta conclusão chegou Hugo de Brito Machado:

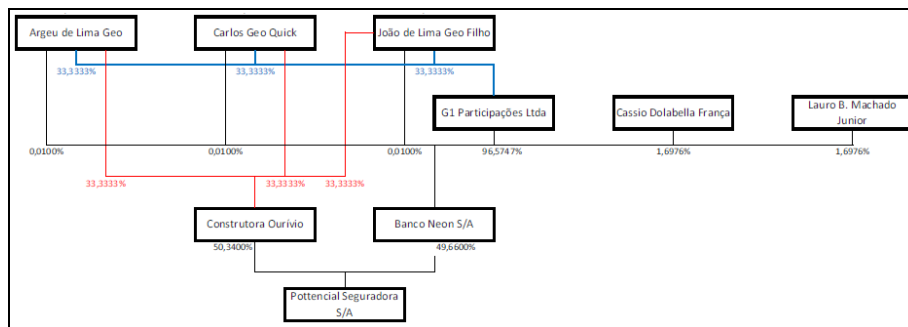
“o fato de serem partes em um contrato apenas significa que o legislador pode, por disposição expressa, instituir solidariedade entre elas (...). Uma coisa é duas ou mais pessoas terem interesse na situação. Outra é terem duas ou mais pessoas interesse comum na situação. Comprador e vendedor têm interesse na compra e venda, mas não se trata de interesse comum e sim interesses contrapostos.”

Conclui-se, portanto, que o fato jurídico suficiente à constituição da solidariedade, não é o mero interesse de fato, mas sim interesse jurídico que surge a partir da existência de direitos e deveres comuns entre pessoas situadas do mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário”.
(grifou-se)

287. Logo, há interesse comum quando for possível identificar direitos e deveres comuns entre as pessoas situadas no mesmo pólo de uma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário. Nos negócios jurídicos privados de compra e venda mercantil com pluralidade de pessoas, os vendedores e compradores têm interesse coincidentes na realização do negócio, mas interesses contrapostos na execução do contrato, razão pela qual há interesses comuns entre os sujeitos que estiverem no mesmo pólo da relação, ou seja, entre o conjunto de vendedores e entre o conjunto de compradores.

288. No presente caso, não há como se admitir que Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho estivessem em pólos distintos da relação jurídica, pois a proposição do aumento de capital de Pottencial Seguradora S/A e a não subscrição pela fiscalizada da parte que lhe cabia nessa empresa não decorreu de uma negociação entre partes independentes em condições de livre concorrência no mercado. Ao contrário, para todos os lados da operação é possível enxergar, direta ou indiretamente, a influência dos Srs. Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho (posição antes do aumento de capital em Pottencial Seguradora S/A):

Fl. 50 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98



289. Indiretamente, os imputados tinham, cada um, por volta de 32,7713% de participação na empresa Pottencial Seguradora S/A, calculado da seguinte forma:

- 33,3333% (participação em G1 Participações) x 96,5747% (participação de G1 Participações em Banco Neon) = 32,1915% (participação indireta em Banco Neon);
- 32,1915% (participação indireta em Banco Neon) + 0,0100% (participação direta em Banco Neon) = 32,2015% (participação total em Banco Neon);
- 32,2015% (participação total em Banco Neon) x 49,6600% (participação de Banco Neon em Pottencial Seguradora S/A) = 15,9913% (participação indireta, via Banco Neon, em Pottencial Seguradora S/A);
- 33,3333% (participação em Construtora Ourívio) x 50,3400% (participação de Construtora Ourívio em Pottencial Seguradora S/A) = 16,7800% (participação indireta, via Construtora Ourívio, em Pottencial Seguradora S/A);
- 15,9913% (participação indireta, via Banco Neon, em Pottencial Seguradora S/A) + 16,7800% (participação indireta, via Construtora Ourívio, em Pottencial Seguradora S/A) = 32,7713% (participação indireta total em Pottencial Seguradora S/A).

290. Por conseguinte, Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho devem ser responsabilizados solidariamente, em relação à infração de distribuição disfarçada de lucros, por terem interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

291. De igual forma é aplicável ao caso o artigo 135, III, do CTN em face de Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho serem responsáveis por atos praticados com infração de lei ou excesso de poderes, porquanto, nas condições de diretor (Argeu de Lima Geo) e de integrantes do Conselho de Administração (Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho), criaram condições artificiais para deduzir da apuração do Lucro Real despesas inexistentes/não comprovadas.

292. Ressalte-se o que a Lei nº 6.404/1976 diz sobre o Conselho de Administração:

Conselho de Administração e Diretoria

Administração da Companhia

Art. 138. A administração da companhia competirá, conforme dispuser o estatuto, ao conselho de administração e à diretoria, ou somente à diretoria.

§ 1º O conselho de administração é órgão de deliberação colegiada, sendo a representação da companhia privativa dos diretores.

(...)

293. Assim, entendo que tanto a figura do diretor, quanto a do conselheiro, são passíveis de imputação da responsabilidade solidária por atuarem na administração da companhia.

294. Ademais, os administradores respondem solidariamente, perante a sociedade e terceiros prejudicados (Fazenda Pública, inclusive), por culpa no desempenho de suas funções, ou seja, pelos fatos decorrentes de sua má gestão, consoante disposto no artigo 1.016 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil):

Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.

295. O ato ilícito ensejador da responsabilidade tributária do administrador pode ser tanto culposo quanto doloso, mas tanto um quanto outro satisfaz a hipótese do artigo 135 do CTN. Sobre o assunto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 assim se manifestou:

“59. A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de “infração de lei” (= ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separaram as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a perseguição do dolo; basta a culpa.

60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;

d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;

Fl. 52 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso;

f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

61. De tudo isso, é importante guardar que o 'sócio-gerente', de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser 'sócio', mas por ter cometido ato ilícito enquanto 'gerente'. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Destarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito". (grifou-se)

296. No caso dos autos, a Autoridade Fiscal considerou a ocorrência de sonegação, ou seja, houve uma omissão dolosa por parte da empresa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento do resultado de suas atividades da Autoridade Fazendária.

297. Tal caracterização se revela na constatação de que a empresa escriturou volumosos montantes de despesas (R\$ 12.973.242,36 em 2012 e R\$ 15.378.192,53 em 2013) sem a respectiva comprovação, em claro desrespeito aos arts. 249, I, 251 e 256 do RIR/1999:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

(...)

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

(...)

Art. 256. A falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante de imposto devido, ou diferir seu pagamento, submeterá o sujeito passivo a multa, independentemente da ação penal que couber (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 1º).

298. Tal *modus operandi* reflete a intenção de, no mínimo, retardar o conhecimento e a própria ocorrência do fato gerador por parte da Autoridade Administrativa federal (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), situação esta que ocorreu de forma contumaz por pelo menos vinte e quatro meses, sendo inequívoca a subsunção ao tipo normativo de sonegação, acima descrito.

299. Por conseguinte, restou fartamente demonstrado nos autos que os administradores da fiscalizada devem ser responsabilizados em consequência dos atos dolosos por eles praticados, mas bastaria a culpa em sentido estrito

Fl. 53 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

para satisfazer a hipótese do artigo 135 do CTN. Aliás, nem mesmo é imprescindível que o administrador, para fins de responsabilização tributária, tenha praticado diretamente o ato ilícito, sendo suficiente que apenas o tenha tolerado, quando em condição de interferir para evitar a sua ocorrência.

300. Consigne-se que a prática da sonegação fiscal constitui prova irrefutável de infração à lei. Nesse sentido, colaciona-se a jurisprudência abaixo:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. NOVO PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. ART. 135 DO CTN. POSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE SENTENÇA CONDENATÓRIA EM CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. CONFIRMADO.

1. Os efeitos da decisão, já transitada em julgado, que indeferiu anterior pedido de redirecionamento, não irradia efeitos de coisa julgada apta a impedir novo pedido de redirecionamento na mesma execução fiscal em face da existência de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, confirmada pelo Tribunal de 2º grau e com Habeas Corpus pendente de julgamento no STJ, porquanto aquele pleito inicial está fulcrado apenas em mero inadimplemento fiscal.

2. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. A condenação em crime de sonegação fiscal é prova irrefutável de infração à lei.

3. Recurso especial parcialmente provido. (Resp 935839/RS – relator: Ministro Mauro Campbell Marques – DJe 07/04/2009)” (grifou-se)

301. Discorrendo sobre o tema, assim afirma Hugo de Brito Machado:

“No 5º Simpósio Nacional de Direito Tributário, realizado em São Paulo, em outubro de 1980, prevaleceu, contra nosso voto, a tese de que o artigo 135 cuida de hipótese de substituição, e que por isso a responsabilidade de qualquer das pessoas no mesmo referidas implica a exoneração da pessoa jurídica. Parece-nos inteiramente inaceitável tal entendimento. A lei diz que são pessoalmente responsáveis mas não diz que sejam os únicos. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria de ser expressa. Com efeito, a responsabilidade do contribuinte decorre de sua condição de sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária. Independente de disposição legal que expressamente a estabeleça. Assim, em se tratando de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, não é razoável admitir-se que desapareça sem que a lei diga expressamente. Isto, alias, é o que se depreende do disposto no art. 128 do Código Tributário Nacional, segundo o qual, “a lei pode atribuir de modo expreso a responsabilidade pelo crédito tributário de terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”. Pela mesma razão que se exige dispositivo legal expreso para a atribuição da responsabilidade a terceiro, também se há de exigir dispositivo legal expreso para excluir a responsabilidade do contribuinte”. (grifou-se)

302. Corroborando esse entendimento, o Parecer PGFN/CRJ/CAT/Nº 1403/2013 concluiu que os responsáveis solidários devem ser submetidos, desde o início, aos mesmos meios de coerção e de expropriação que são impostos ao contribuinte:

“7. É certo que no lançamento tributário devem constar tanto o contribuinte quanto os responsáveis solidários dependentes, desde que provada sua intervenção ou omissão nos atos relacionados ao fato gerador, já que podem quitar o crédito tributário sem arcar com os ônus da inscrição, bem como podem demonstrar a ausência de vínculo ou, ainda, que o contribuinte tem bens suficientes para responder pelo crédito total. Por sua vez, sobre a inclusão dos responsáveis solidários por dependência na certidão de dívida ativa e quanto à possibilidade de exigência imediata do crédito tributário a esses responsáveis, a Nota GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010, elucidou corretamente a questão:

‘47. No entanto, o responsável só pode discutir no contencioso administrativo a ausência de vínculo ou o mérito do lançamento, pois a discussão quanto à suficiência de bens do contribuinte deve ser deslocada para a fase da execução. Nesta fase, o responsável pode se opor à cobrança judicial e alegar benefício de ordem para que primeiro se exija o débito do contribuinte. Essa oposição é ônus do responsável no processo de execução e não da Fazenda que pode exigir todo débito de qualquer dos devedores solidários. No caso de oposição do responsável, a Fazenda exigirá o débito do contribuinte e, na impossibilidade de cumprimento da obrigação principal por este, poderá exigir do responsável. O importante é que seja constituído o crédito tributário em face dos devedores solidários (sujeitos passivos: contribuinte e responsável) e o benefício de ordem seja discutido apenas na fase de cobrança’.

8. Desse modo, é plenamente possível entender que o devedor solidário dependente pode ser submetido, desde o início, aos mesmos meios de coerção e de expropriação que são impostos ao contribuinte, sendo ônus desses corresponsáveis a oposição e a alegação do benefício de ordem e ônus da Administração Tributária a prova de que as pessoas elencadas nos incisos do art. 134 intervieram ou foram omissas quanto aos atos relacionados ao fato gerador. (...) Portanto, aplica-se a esses corresponsáveis o entendimento lançado no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 sobre a cobrança do corresponsável solidário, respeitando-se, contudo, o benefício de ordem somente nos casos em que os corresponsáveis, em decorrência de seu ônus, manifestarem oposição.

(...)

17. A tese que se entende adequada, portanto, no que se refere ao art. 135 do CTN, é a da responsabilidade solidária, de modo que a responsabilidade atribuída ao administrador a partir da ocorrência de algum evento descrito no caput do art. 135 do CTN não teria o condão de afastar a responsabilidade inicialmente atribuída à pessoa jurídica, nem se sujeitaria ao prévio esgotamento dos bens desta.

(...)

24. Assim, a partir da efetiva ciência acerca da caracterização do evento motivador da responsabilidade descrita no art. 135 do CTN, está autorizada a Fazenda Nacional a efetuar a cobrança em face do responsável. A partir daí – não antes –, será possível tanto a propositura da execução já em face do responsável, como o redirecionamento do executivo fiscal, caso tal sujeito já não conste como parte do feito. (grifou-se)

303. De se concluir, de todo exposto, que a responsabilidade pessoal tratada no artigo 135, III, do CTN é de natureza solidária, competindo aos responsabilizados descaracterizar o que foi apurado pela Autoridade Fiscal.

304. Entretanto, conforme afirmando pelos impugnantes e de acordo com consultas aos sistemas da RFB, a condição dos imputados restringe-se aos fatos que ocorreram até 27/03/2013, tendo em vista que foi até essa data que os

Fl. 55 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

mesmos permaneceram como diretor/conselheiros da fiscalizada, não havendo nos autos nenhum documento/informação que demonstre o contrário:

```
CNPJ.: 00.253.448/0001-17
N.E.: BANCO NEON S/A 'EM LIQUIDACAO EXTRAJUDICIAL'

CPF RESP EMPRESA: 151.504.370-34
NOME RESPONSVEL: CORNELIO FARIAS PIMENTEL

CPF/CNPJ          NOME/NOME EMPRESARIAL DO SOCIO
QUALIFICACAO      FONTE/DATE DO EVENTO
- 19.814.193/0001-42 MECOMINAS MECANIZACAO E EMPREENDEMENTOS IMOBILIARIOS LTDA

02 - ACIONISTA CONT QSA INC: 20/10/1994(03/2002) EXCLUIDO: 23/10/2003(10/2004)
- 317.657.696-04   ARGEU DE LIMA GEO

10 - DIRETOR QSA INC: 20/10/1994(03/2002) EXCLUIDO: 27/03/2013(09/2013)
- 317.657.936-53   CARLOS GEO QUICK

08 - CONSELHEIRO DE QSA INC: 20/10/1994(03/2002) EXCLUIDO: 27/03/2013(09/2013)
```

```
CNPJ.: 00.253.448/0001-17
N.E.: BANCO NEON S/A 'EM LIQUIDACAO EXTRAJUDICIAL'

CPF RESP EMPRESA: 151.504.370-34
NOME RESPONSVEL: CORNELIO FARIAS PIMENTEL

CPF/CNPJ          NOME/NOME EMPRESARIAL DO SOCIO
QUALIFICACAO      FONTE/DATE DO EVENTO
- 241.664.486-68   JOAO DE LIMA GEO FILHO

08 - CONSELHEIRO DE QSA INC: 20/10/1994(11/2012) EXCLUIDO: 27/03/2013(09/2013)
```

305. Dessa forma, é de se manter a atribuição de responsabilidade solidária em nome de Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho, em relação à infração que resultou na glosa de despesas indevidas/não comprovadas, apenas relativamente aos fatos geradores de 01/01/2012 a 27/03/2013.

Dos Juros Sobre a Multa

306. Insurgem-se os impugnantes contra a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, alegando que os juros se prestam a onerar tão somente o montante principal do tributo devido, não as penalidades pecuniárias a ele adjacentes.

307. Sobre o assunto, cito o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

308. Entretanto, esclareça-se inicialmente que não há litígio em torno da matéria reclamada. Afirmo isso lastreado no exame dos autos de infração, que indicam a incidência de juros apenas sobre o valor dos tributos lançados. Confira-se, nesse sentido, os Autos de Infração nas folhas 002 a 029.

309. Questão análoga já foi objeto de julgamento no âmbito do antigo Conselho de Contribuintes, veja:

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. Não havendo no lançamento objurgado a incidência apontada pela empresa é de se não conhecer do recurso quanto à matéria. (2º CC – Ac. 204-00858– 4ª C. - Júlio César Alves Ramos – Sessão de 6 de dezembro de 2005)

310. Desse modo, tendo em vista a inexistência da cobrança de juros incidentes sobre a multa de ofício, não tomo conhecimento da reclamação ventilada no presente tópico, uma vez que a competência da autoridade julgadora cinge-se à matéria litigiosa dos autos.

311. Apenas a título informativo, esclareço que os juros de mora incidem sobre os débitos para com a União por força de disposição legal (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996). A multa de ofício é um débito para com a União. O impugnante não reclama da incidência dos juros sobre os demais débitos, só com a exigência futura de juros incidente sobre a multa de ofício. Assim, como a exigência não ocorreu, não há lide.

Da Multa de Ofício e a Liquidação Extrajudicial

312. Os impugnantes argumentam que instituições financeiras em liquidação extrajudicial não estão sujeitas à multa de ofício em função do art. 18, “f”, da Lei nº 6.024/1974, da Nota PGFN/PGA nº 722/2006, aprovada pelo Ministro da Fazenda, e do Parecer PGFN/CDA nº 2.281/2006.

313. Inicialmente cabe reproduzir o art. 18, “f”, da Lei nº 6.024/1974:

Art. 18. A decretação da liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos:

(...)

f) não reclamação de correção monetária de quaisquer divisas passivas, nem de penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas.

314. Nesse tocante, verifica-se que art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, que fundamenta aplicação de multa de ofício, não prevê exceção para contribuintes na situação de liquidação extrajudicial. Da mesma forma, nada no CTN determina o pretendido pelos impugnantes, a exoneração da multa de ofício.

315. Veja-se que o art. 60 da Lei nº 9.430/1996 reforça a sujeição de tais contribuintes às normas tributárias aplicáveis às demais pessoas jurídicas, *in verbis*:

Art.60. As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo.

316. De outra banda, uma vez surgida a obrigação tributária, com a ocorrência do fato gerador, surge também para a Administração Tributária e seus agentes o dever de realizar o lançamento correspondente, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o art. 142 do CTN, sendo pacífico na doutrina e na jurisprudência que o termo “propor a penalidade cabível” (caput daquele artigo) deve ser entendida como, efetivamente, aplicar a penalidade cabível:

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.

(...)

Outrossim, apesar de poderem formar livremente a sua convicção, os julgadores administrativos estão vinculados a algumas fontes expressamente previstas na ordem jurídica, da qual destaco o art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993:

Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

Assim, são vinculantes apenas os pareceres emitidos pela PGFN e aprovados pelo hoje denominado Ministério da Economia.

Nesse sentido, em relação à Nota PGFN/PGA nº 722/2006, apesar de aprovada pelo Ministro da Fazenda, como o próprio nome diz, é uma nota e não um parecer, conforme conceitua a Portaria PGFN nº 737, de 17/12/2018, que distingue os dois atos:

Art. 2º Para os efeitos desta Portaria, consideram-se atos da PGFN:

(...)

VIII - Parecer;

IX - Nota;

(...)

Art. 10. Parecer é ato opinativo do Procurador da Fazenda Nacional que responde, de modo conclusivo, a questões jurídicas que demandem estudos e análises aprofundados, bem como examina propostas de atos normativos em geral.

Parágrafo único. Caso haja superação de entendimento contido em Parecer anterior, deverá haver manifestação expressa nesse sentido.

Art. 11. Nota é ato que responde a questões jurídicas já anteriormente examinadas ou que apresentem menor complexidade, admitindo pronunciamento simplificado, sem prejuízo de eventuais outras hipóteses previstas em atos normativos da PGFN.

Já o Parecer PGFN/CDA nº 2.281/2006 não foi aprovado pelo Ministro da Economia, não se enquadrando no art. 42 da Lei Complementar nº 73 e, com isso, não vinculando o presente julgamento.

Por fim, entendo que as normas trazidas pela defesa vinculam apenas os ocupantes de cargos efetivos e em comissão, estagiários e demais prestadores de serviço em exercício nas unidades da PGFN (art. 25 da Portaria PGFN nº 737, de 17/12/2018), na execução de uma das competências daquele órgão, qual seja, a execução da Dívida Ativa da União.

Assim, considero improcedente, neste ponto, a impugnação apresentada.

Da Jurisprudência Administrativa

317. Tendo em vista ainda, que a impugnante dentre outros fundamentos, arrima suas razões em entendimento emanado de jurisprudência administrativa como fonte de direito tributário, cumpre considerar que o art. 100, inc. II, do Código Tributário Nacional, dispõe que as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de direito tributário, como normas complementares das chamadas fontes primárias, quando a lei lhes atribuir eficácia normativa.

318. Ressalvando a hipótese do art. 113 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, que versa sobre a edição de súmula vinculante na esfera administrativa, inexistente norma legal que atribua às decisões administrativas, no âmbito do processo administrativo fiscal a eficácia normativa prevista no CTN, dessa forma, elas têm eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

319. Concluindo, na inexistência da súmula vinculante acima mencionada, os acórdãos administrativos podem constituir precedentes na uniformização da jurisprudência, sem, entretanto, vincular ou subordinar os órgãos judicantes singulares às decisões, ainda que reiteradas, que daqueles promanam.

320. Portanto, sem propósito arrimar razões de discordância em ementas de acórdãos de órgãos administrativos de julgamento, que são eficazes apenas em relação à matéria circunscrita nos autos do processo respectivo em que foram proferidos, mormente porque, à míngua do inteiro teor do acórdão, não há sequer como o julgador aquilatar, cabal e insofismavelmente, a natureza e limites da matéria versada, nem como aferir os parâmetros de alcance e temporalidade da ementa paradigma.

Da Jurisprudência

321. Em sua defesa a contribuinte traz também várias ementas de decisões judiciais para fundamentar seu entendimento.

322. Entretanto, de acordo com o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, no âmbito do processo administrativo fiscal é vedado aos órgãos de julgamento deixar de aplicar lei, salvo nas hipóteses excepcionadas no § 6º do mesmo dispositivo e no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, que, em linhas, gerais dizem respeito a situações já pacificadas na jurisprudência dos tribunais superiores, expressas em decisões plenárias definitivas do STF, com efeito de repercussão geral, ou em decisões do STJ em sede de recurso repetitivo, hipóteses nas quais não se enquadra a matéria levantada pela interessada.

323. Não estando enquadradas nestas hipóteses, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Da Posterior Juntada de Documentos

324. Os impugnantes protestam pela possibilidade de apresentação posterior de documentos. Para se apreciar o pedido dos interessados, esclareça-se que o PAF (Decreto nº 70.235/72), em seus arts. 15 e 16, assim estabelece:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (grifou-se)

(...)

§ 4.º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (grifou-se)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5.º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (grifou-se)

325. Assim, resta claro que a impugnação deverá ser apresentada no prazo de 30 (trinta) dias da ciência do auto de infração e conter os argumentos e provas de que dispuser o contribuinte, sendo possível a juntada posterior de prova documental, desde que observadas as condições previstas no §4º supra. Inexiste previsão legal para complementação dos argumentos defendidos na impugnação.

326. De qualquer forma, não restou demonstrada a ocorrência de qualquer condição prevista nas alíneas do §4º e tampouco o atendimento ao §5º, acima transcritos, não sendo possível atender ao pedido dos interessados.

Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

327. Sendo a impugnação a mesma do IRPJ e ante a íntima relação de causa e efeito, mantém-se, igualmente, em parte a exigência de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

Conclusão

328. De todo exposto, voto pela procedência em parte da impugnação apresentada no sentido de:

Fl. 60 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

- I. Manter a totalidade do crédito tributário exigido;
- II. Manter a responsabilidade solidária imputada a Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho (art. 124, I, do CTN), em relação à infração referente à distribuição disfarçada de lucros;
- III. Manter a responsabilidade solidária imputada a Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho (art. 135, III, do CTN), em relação à infração que resultou na glosa de despesas, apenas aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 a 27/03/2013.

Do Recurso Voluntário:

A ciência da decisão *a quo* dos contribuinte principal e os solidários (Srs. João de Lima Geo Filho, Argeu de Lima Geo e Carlos Geo Quick) foi tomada no mesmo dia para todos, 25/06/2019, conforme ARs apostos nos autos, sendo que a apresentação do recurso voluntário, na mesma peça processual, ocorreu em 25/07/2019 (fls. 6236 e ss), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua peça impugnatória, dos quais destaco abaixo:

- preliminarmente, alega “incoerência fiscal”, pois haveria a necessidade de expurgar da glosa o que foi dela subtraído no processo nº 10680.723627/2011-45;
- da impossibilidade da utilização de fatos apontados em termo de verificação pretérito (anos-calendário de 2007 e 2008) para justificar o lançamento dos tributos do presente processo (anos-calendário 2012 e 2013);
- decadência do crédito tributário em cobrança – no seu entender, a data do lançamento ocorrida em 22/12/2019 não poderia abarcar fatos ocorridos até 21/12/2013, nos termos do art. 150, §4º do CTN;
- haveria incorreta capitulação do lançamento tributário e da ausência de demonstração do valor de mercado dos serviços prestados;
- inexistência da distribuição disfarçada de lucros;
- há ilegalidade da glosa de despesas;
- impossibilidade de aplicação da multa qualificada;
- inexistência da solidariedade;
- banco neon em liquidação extrajudicial – não cabimento de multa;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Fl. 61 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

O recurso de ofício, que envolve a exoneração de sujeição solidária, também atende os requisitos para sua admissibilidade.

Do recurso voluntário:

- da alegada impossibilidade de utilização dos fatos de autuação anterior

A recorrente alega nulidade do auto de infração, por ter se valido de documentos utilizados em fiscalização anterior, formalizados no processo administrativo nº 10680.723627/2011-45, referente aos anos-calendário de 2007 e 2008 (o atual é de 2012 e 2013). No seu TVF faz remissões a documentos coletadas no procedimento fiscal de então, e apenas parte destes documentos foram anexados ao presente processo.

O mérito da questão do aproveitamento destes documentos envolve a alegada, pela autoridade fiscal autuante, inexistência de estrutura e capacidade operacional da Civex, e por consequência, a glosa das respectivas despesas.

Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, deveria ser demonstrada a preterição do direito de defesa, dentre outros elementos formais.

No caso concreto, em análise aos autos, não verifiquei que tal fato – o aproveitamento das informações de procedimento fiscal anterior eivasse a nulidade a autuação fiscal.

Explica-se:

No termo de verificação fiscal, a autoridade fiscal informa o porquê estaria usando tais documentos (tópico “glosa de despesas”), pois identificou no procedimento fiscal do presente processo que *as informações obtidas naquele procedimento fiscal, que se encaixam perfeitamente ao constatado neste trabalho, pois as irregularidades permanecem as mesmas.*

Logo a frente, detalhe a autoridade fiscal autuante:

34. Assim, conhecendo o histórico e o modus operandi do Banco, ao “baixar” a contabilidade da empresa disponível no SPED, a verificação das despesas com as prestações de serviço, por dedução lógica, foi uma das atividades da auditoria realizada. E não deu outra: estavam lá, diversas empresas do grupo econômico “prestando” serviços e com valores bem significativos. E dentre essas empresas chamou muito a atenção a presença, novamente, da Civex Serviços Financeiros. Por isso a intimação para a própria Civex. Cruzando os dados da contabilidade do Banco com as informações prestadas pela Civex, foi constatado, outra vez, uma forma de sonegação do Banco: a inclusão de despesas sem correspondência com os valores de emissão do documento fiscal. Em 2012 os lançamentos contábeis das despesas da Civex foram realizados com grandes diferenças de valores. Lançavam-se valores totalmente diferentes, sempre muito superior aos valores das notas fiscais emitidas pela Civex. E não foi um erro ou engano qualquer, pois eram a maioria das Notas, conforme veremos a frente. Ou seja, o Banco, além de geralmente não conseguir comprovar a prestação dos serviços, ainda passou a fazer os lançamentos contábeis com falsidade. Vamos às comprovações: (..)

Fl. 62 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Ou seja, a autoridade fiscal fez análise da contabilidade da recorrente (no ambiente SPED), e constatou o mesmo perfil de despesas de diversas empresas do grupo econômico *“prestando” serviços e com valores bem significativos*. E desta auditoria, houve nova diligência da Civex Serviços Financeiros, ao qual constatou descompasso de informações prestadas com os constantes na contabilidade.

A autoridade fiscal faz extensa análise destes dados de 2012 e 2013, reforçando a sistemática e intimações de então, reforçando o mesmo contexto encontrado no procedimento que averiguou os anos-calendário de 2007 e 2008.

Então, ao aproveitar os elementos do processo administrativo nº 10680.723627/2011-45, apenas agregou elementos probatórios já encontrados nas diligências com a Civex no atual processo.

Destarte, voto no sentido de REJEITAR tal nulidade suscitada.

- da alega incoerência fiscal ao não considerar efeitos de autuação anterior

A recorrente também alega, em preliminar, que seja aproveitado no presente processo o que já lhe fora concedido no processo nº 10680.723627/2011-45. Vale-se da decisão da DRJ (primeiro grau administrativo) que então lhe concedeu os tributos retidos na fonte das prestadoras, o IR e CSLL declarados em DCTF e 32% dos valores pagos à Civex, *ou seja, o lucro que seria tributário na prestadora*.

Aqui entendo que o contribuinte se equivoca, pois entendeu que foi totalmente desconsiderada a personalidade jurídica da Civex, o que não foi o caso nos autos.

Nos autos, o que houve foi a desconsideração das operações da Civex com a recorrente. Não há como como aportar todos os efeitos tributários da Civex à recorrente, já que não foi o processo investigativo, e não se sabe se a mesma tinha operações equivalentes (ou não) com terceiros, que também sofreram tributação.

Reforçando tal posicionamento, só seria admitível tal pleito se se entendesse no procedimento fiscal que a Civex e a recorrente fossem a mesma empresa na prática, e todas as operações da Civex fossem só a com recorrente, para, em tese fiscal, criar despesas.

Nisto, na sua peça recursal, o contribuinte em nenhum momento comprova – que as operações da Civex e da recorrente se confundiam, sendo daquela exclusivamente com este. Pelos autos, observa-se justamente o oposto – a Civex tinha receitas declaradas superiores aos serviços presumidamente prestados à recorrente (ex. AC 2012, receita declarada de R\$ 23,3 milhões, enquanto os serviços, em tese, prestados, foram de R\$ 18,6 milhões).

Assim, entendo que a Civex, existindo no plano jurídico, em que sua personalidade jurídica não foi retirada (e não poderia pela autoridade fiscal), é que deve, se entender, a compensação de tais valores que eventualmente pagou, demonstrando ser realmente uma empresa fictícia, o que não ocorre nos autos, sendo inclusive, contestado pela recorrente.

Por conseguinte, REJEITO tal pleito.

- da alegação de decadência

Fl. 63 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

A recorrente alega que como a ciência do auto de infração se deu em 22/12/2018, não poderia abarcar fatos ocorridos após 31/12/2013 (na peça recursal, fala *só poderia abarcar fatos ocorridos até 21 de dezembro de 2013*, mas vou entender como um erro de fato), por entender aplicável o art. 150, §4º do CTN ao caso.

Contudo, em análise aos autos, observo alguns detalhes:

- o contribuinte era optante do lucro real anual;

- as infrações autuadas foram as seguintes:

- glosa de despesas com empresa Civex (grupo econômico), sem substrato material. Autuados os valores de:

- a) fato gerador 31/12/2012 – Valor R\$ 12.973.242,36

- b) fator gerador 31/12/2013 – Valor R\$ 15.378.192,53

- Sobre ambos os valores acima, foi aplicada a multa qualificada.

- distribuição disfarçada de lucros – fator gerador 29/04/2013 – Valor de R\$ 22.992.736,99 – multa aplicada “normal” de ofício – 75%.

Assim, nos casos de multa qualificada (se mantida), cabe a aplicação ao caso do art. 173, I, pelo o que a data final para autuação fiscal e não ocorrer decadência é 31/12/2019 (AC 2012) e 31/12/2020 (AC 2013) – lembrando-se que cabe a aplicação do art. 173, I do CTN, que assim disciplina:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)

Ou seja, o lançamento do AC 2012 (glosa despesas no lucro real) só poderia ser feito em 2013, assim, contando o prazo de cinco anos a partir de 01/01/2014, encerrando-se em 31/12/2018.

No que tange à infração de “distribuição disfarçada de lucros”, que não houve a qualificação da multa, mas se trata de uma falta de adição ao lucro líquido do exercício, refere-se ao AC 2013, ao qual no lucro real anual, só se perfectibiliza em 31/12/2013, aí, podendo ser aplicado o art. 150, §4º, o qual o prazo para eventual decadência só ocorre em 31/12/2018.

Relembrando, como a ciência do auto de infração se deu em 22/12/2018, mantida a qualificação da multa – tópico próprio abaixo – não há que se falar em decadência.

- *da alegada incorreta capitulação do lançamento tributário*

A recorrente alega que a autoridade fiscal *desconsiderou o valor de mercado dos serviços, que deveria ter sido apurado e utilizado como base de cálculo em referência*. Adicionalmente, alega que a legislação aplicada para a distribuição disfarçada de lucros foram adotados dispositivos do RIR/2018, não vigentes nos anos-calendário 2018.

Assim, no seu entender, tais aspectos causariam a nulidade da autuação fiscal.

Em análise aos autos, posiciono-me sobre os pontos em questão.

Fl. 64 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

Sobre a questão alegada da necessidade da autoridade fiscal autuante precisar comprovar o valor de mercado dos serviços prestados, na peça recursal a recorrente não é muito clara de qual infração se refere, mas presumo que seja da glosa de despesas pelos serviços “prestados” pela Civex. Cabe ressaltar que tais valores foram glosados, por aspectos materiais a serem tratados no mérito da questão logo a seguir no presente voto.

De qualquer forma, primeiramente, cabe ressaltar que, em relação ao valor de mercado, tal prova não é do fisco, e sim do contribuinte. O segundo aspecto envolvido é que houve uma auditoria, com intimações e diligências, alguns lançamentos de despesas foram considerados sem respaldo. Inclusive, nem foram todas as despesas da Civex glosadas - algumas notas fiscais foram consideradas idôneas. As consideradas inidôneas é que foram glosadas.

Sobre a questão de que na infração de distribuição disfarçada de lucros, foram adotados dispositivos do RIR/2018, tal só ocorreu no termo de verificação, enquanto no auto de infração, se valeu dos artigos do RIR/99 (então vigente). De qualquer forma, o RIR – regulamento do imposto de renda é uma compilação da normas vigentes desta matéria, com tópicos próprios. No termo de verificação fiscal cita-se o artigo do RIR/2018, mas a cada transcrição, há a normal primária a respeito do assunto. Exemplificando, da fl. 6 do termo de verificação fiscal:

Art. 528. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, caput, incisos I ao IV, VI e VII): (...)

Assim, a alegação de capitulação incorreta das infrações, no entender deste relator, está sem fundamentação alguma, pelo que REJEITO tal alegação de nulidade.

Mérito:

- da alegada inexistência de distribuição disfarçada de lucros

Antes de partir da defesa do contribuinte, cabe esclarecer dita infração *distribuição disfarçada de lucros*.

Conforme o termo de verificação fiscal:

- a recorrente (Banco Neon (na época, com o nome de Banco Pottencial)) tinha participação conjunta (com empresa do grupo econômico – Construtora Ourivio S.A.) na empresa Pottencial Seguradora S.A.;

- na alteração contratual de 2013, em 29/04, houve subscrição de capital com a Pottencial, pela qual a recorrente abriu mão do seu direito à subscrição, ocorrendo a venda a participação para terceiros;

- em resposta a intimação, alegou que tal postura foi seu entendimento em ofício recebido do Bacen (haveria desenquadramento do limite de imobilização exigido);

- em análise da autoridade fiscal, não há nenhum comando do Bacen neste ofício que houvesse a venda de participação societária, que ocorreu “com prejuízo”;

- no entender da autoridade fiscal, houve a renúncia de direito para pessoa ligada, o que configura pela legislação como distribuição disfarçada de lucros;

- nas palavras do termo de verificação fiscal:

22. *Conforme já dito anteriormente, os acionistas da Pottencial Seguradora decidiram aumentar o capital social em R\$ 13.000.000,00 (treze milhões de reais), que correspondiam a 11.989.070 novas ações, ou seja, R\$1,08por ação. A época, o banco tinha 50,34% de participação no capital da seguradora. O Banco Pottencial renunciou ao seu direito de subscrição a pessoa ligada, tendo a Construtora Ourívio, com os mesmos sócios da Gl Participações, subscrito e integralizado 9.883.868 ações e os também sócios, senhores Lauro Baptista Machado Júnior e Cássio Dolabella França, subscrito 1.052.601 ações cada. Somente aí já estaria caracterizada a DDL.*

23. *A situação fica mais evidente quando, no mesmo dia 29, há a venda total da participação na seguradora. O Banco Pottencial vende suas 9.187.580 ações, que agora passaram a corresponder somente a 30,38% do capital da seguradora, para a empresa Mendes Consultoria Empresarial Ltda, CNPJ 08.094.182/0001-P 19, pelo valor de R\$ 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de reais). Ou seja, uma ' participação de 50,34% foi transformada em 30,38% pela renúncia de um direito, sendo que no mesmo dia essa participação foi vendida por R\$ 35 milhões.*

24. *O problema todo é que o Banco, por meio de laudo econômico, tinha total conhecimento do valor de mercado da seguradora. Seja porque tinha intenção de venda ou mesmo em função do aumento de capital, em abril de 2013 foi efetuada uma avaliação econômico-financeiro, para o próprio Banco, da Pottencial Seguradora pela empresa PAAR Consultoria e Participações Ltda, CNPJ 03.200.900/0001-70 (Doe Laudo de Valor Econômico - Abril 2013). E o valor de mercado da Pottencial Seguradora, na data base de 31/03/2013, foi estimado entre 11\$ 108 milhões a R\$ 127,5 milhões.*

25. *Tais valores finais apontados no Laudo estão em sintonia com o valor de venda da participação do Banco, que alienou 30,38% (9.187.580 ações) de sua participação por R\$35 milhões, ou seja, com valor estimado de R\$ 115,2 milhões para a Seguradora, dentro do intervalo de valores previstos no Laudo. Ocorre que a participação do banco, antes da alteração do dia 29 de abril, era de 50,34%. Portanto, essa renúncia de participação na seguradora significou a renúncia de quase R\$ 23 milhões, conforme demonstrado na tabela abaixo: (...)*

26. *E são esses valores a serem considerados como DDL, pois conforme visto, essa renúncia transferiu a pessoa ligada, sem qualquer pagamento, o direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão da Seguradora. O Banco Pottencial, mesmo não tendo interesse na subscrição da seguradora, em função da posição de acionista controlador, poderia ter evitado a diluição injustificada de sua participação e impedir o aumento de capital a preços unitários da ação inferior ao valor real. Ele possuía as informações e as referências de valores para que as deliberações não acarretassem benefícios a nenhum acionista*

Assim, em linhas gerais, o entendimento da autoridade fiscal é que houve a venda da participação societária “com prejuízo”, em benefício de pessoa ligada.

Fl. 66 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

A legislação de regência de matéria, vigente na época dos fatos (RIR/99) é a seguinte: Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:

I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;

II - adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada;

III - perde, em decorrência do não-exercício de direito à aquisição de bem e em benefício de pessoa ligada, sinal, depósito em garantia ou importância paga para obter opção de aquisição;

IV - transfere a pessoa ligada, sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado, direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão de companhia;

V - paga a pessoa ligada aluguéis, royalties ou assistência técnica em montante que excede notoriamente ao valor de mercado;

VI - realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

(...)

Art. 465. Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica:

I - o sócio ou acionista desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;

(...)

Art.466. Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios de que tratam os incisos I a VI do art. 464 sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 61, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso VI).

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, sócio ou acionista controlador é a pessoa física ou jurídica que, diretamente ou através de sociedade ou sociedades sob seu controle, seja titular de direitos de sócio ou acionista que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria de votos nas deliberações da sociedade (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 61, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso VI).

Art.467. Para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 62, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, incisos VII e VIII):

I - nos casos dos incisos I e IV do art. 464, a diferença entre o valor de mercado e o de alienação será adicionada ao lucro líquido do período de apuração;

(...)

Fl. 67 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

A recorrente alega que conforme ofício do Bacen, era sua opção não subscrever as novas ações, mantendo a sua participação acionária limitada a 9.187.580 ações da Pottencial Seguradora S/A, mesmo reduzindo a participação global.

Tal ofício está à fl. 254 dos autos, datado de 17/01/2013, e assim menciona:

1. *Conforme nosso registros, o Banco Pottencial (nome da recorrente à época) voltou a se desenquadrar no Limite de Imobilização no mês de novembro/2012, com margem negativa de R\$ 1.607 mil e Índice de Imobilização de 53,37%, repetindo desenquadramento no período de abril/2012 a agosto/2012. Ademais, houve desenquadramento no valor do Patrimônio de Referência Exigido, com margem negativa de R\$ 1.428 mil e Índice de Basiléia de 10,68%, desconformidade que já havia acontecido no mês de julho/2012.*
2. *Tendo em vista o contido no art. 4º, item III, da Res. 2.283/96, com a redação dada pelo art. 4º da Res. 2.669/99, que fixou em 50% do PR o volume máximo de recursos que podem ser aplicados em bens do Ativo Imobilizado, e ainda o contido na Res. 3.490/2007 e regulamentação complementar, que fixaram o valor mínimo do Patrimônio de . Referência Exigido das Instituições Financeiras frente ao risco incorrido em suas atividades, comunicamos que o Banco Pottencial encontra-se em situação irregular.*
3. *Dessa forma, essa administração deverá adotar providências imediatas visando a adequação nos referidos limites operacionais. A permanência do desenquadramento sujeita essa Instituição Financeira aos dispositivos da Res. 4.019/2011, sem prejuízo de outras medidas previstas na legislação de regência.*
4. *A resposta ao presente expediente deve ser assinada por dois diretores e encaminhada à Supervisão no prazo de dez dias, contados da data do seu recebimento, informando as providências adotadas e o cronograma previsto para a regularização.*

Do teor acima deste ofício evocado pela recorrente, como a autoridade fiscal autuante e a decisão *a quo*, gera discussões o quanto é cogente ao caso concreto.

No entendimento da recorrente na sua peça recursal, insiste que foi o teor deste ofício do Bacen que a levou a não subscrever as novas ações. Entende que se não houvesse a opção de subscrição ou não, seria sua obrigação subscrever, o que fere a legislação de regência da época. E afirma que *a eventual subscrição e integralização da sua parcela proporcional das novas ações equivaleria a aproximadamente R\$ 6,5 milhões e acabaria por desenquadrar a instituição financeira do Limite de Imobilização e do Patrimônio de Referência Exigido.*

Na sua peça recursal tece outras considerações, no sentido da sua participação no mercado e que não poderia ter impedido a capitalização da seguradora (apesar de ser a controladora com mais de 50% do valor de mercado da mesma), pois isso seria uma infração a legislação societária. Como procura sintetizar nas suas palavras na peça recursal:

Fl. 68 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

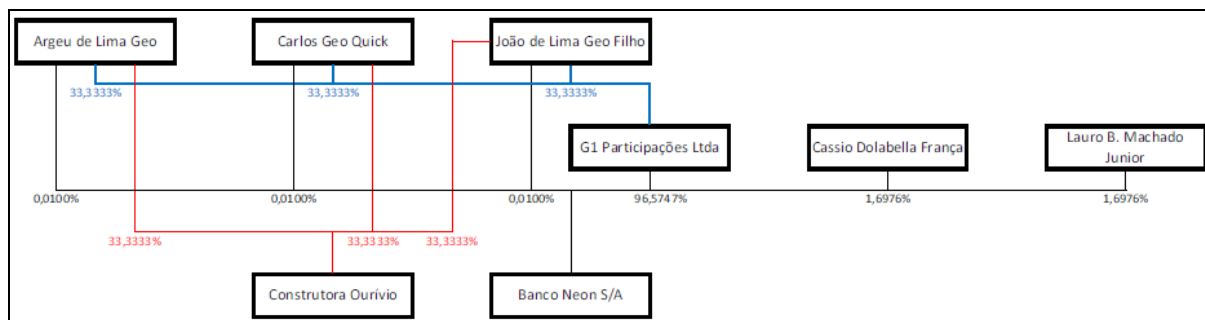
61. *Em resumo, uma vez que o BANCO NEON não podia se manter na sociedade em razão das suas limitações de integralização de capital, mas que era necessária para a manutenção da atividade da seguradora, o aumento de capital apenas tornou as suas ações mais atraentes para o mercado, pois sinalizou o potencial de expansão. Dessa forma, tendo em vista que o valor de mercado leva em consideração, entre outros fatores, esse potencial de crescimento e distribuição de lucros, a manutenção da participação da instituição bancária somente faria os valores caírem, devido às limitações que acompanhavam esta alternativa.*

O ofício do Bacen foi emitido em 17/01/2013, sendo recebido no dia seguinte pela recorrente. Assim, em 29/04/2013, tinham plena ciência que não poderiam subscrever sua parte que lhe caberia das ações, mas mesmo assim, como controladora (detinha 50,34%) das ações da seguradora) manteve a operação.

Ressalte-se, adicionalmente, que em 29/04/2013, a Pottencial Seguradora S/A possuía a seguinte composição societária:

- Banco Neon (antigo Pottencial) – 50,34%
- Construtora Ourívio – 49,66%

E de ambas as empresas acima (Banco Neon e Construtora Ourívio), a composição societária era a mesma, conforme gráfico extraído da decisão *a quo*:



Ou seja, por tal composição, por trás do Banco Neon e da Construtora Ourívio estão sob seu controle de forma direta ou indireta os Srs. os Srs. Argeu de Lima Geo, Carlos Geo Quick e João de Lima Geo Filho, e em segundo plano os Srs. Cassio Dolabella França e Lauro B. Machado Júnior.

Em discussões no colegiado do presente processo, suscitou-se o questionamento do quanto seria cogente este ofício do Bacen, considerando o contexto da sua expedição e da situação quando da correspondente operação societária com prejuízo.

Esclarecida tal ponto nodal, entendo que caberá uma análise mais adequada a operação societária e suas motivações.

Assim, entendo que cabe oficiar ao Banco Central do Brasil para questionar a cogência do ofício, quando da sua expedição e quanto da realização da operação societária, em 29/04/2013, se naquele momento era necessária a mesma.

Igualmente, a autoridade fiscal poderá trazer aos autos, utilizando-se dos meios que entender necessários, qualquer elemento ou informação, mesmo que não contemplado nos

Fl. 69 da Resolução n.º 1402-001.683 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10600.720074/2018-98

explicitado acima, mas que no seu entender seja relevante para um melhor resultado da diligência e esclarecimento da situação, para a adequada apreciação das infrações impostas à recorrente.

Caso entendido necessário, seja intimada a recorrente para apresentar esclarecimentos e documentos complementares e adicionais julgados devidos no que concerne às infrações aplicadas e o devido esclarecimento.

Do procedimento de diligência, inclusive do relatório referido no parágrafo anterior, cientificar o contribuinte, com reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para que, querendo, venha a se manifestar exclusivamente sobre os fatos articulados e narrados na referida diligência, sendo desconsideradas manifestações de outra espécie.

Transcorrido o prazo de trinta dias da ciência, com ou sem nova intervenção do contribuinte, o presente processo deverá retornar a esta 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, para prosseguimento de seu julgamento.

Destarte, PROponho A CONVERSÃO DO PRESENTE PROCESSO EM DILIGÊNCIA, nos termos supracitados.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges