



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

Processo n° 10880.725491/2011-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.337 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2016
Matéria IRRF
Recorrente AON HOLDINGS CORRETORES DE SEGUROS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2007

MULTA QUALIFICADA. OCORRÊNCIA DE FRAUDE. DEMONSTRAÇÃO DE DOLO.

Demonstrado o elemento subjetivo na conduta do contribuinte, que buscou alcançar os resultados elencados no art. 71 e 72 da Lei 4.502/64, é devida a qualificação da multa decorrente do lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz (Relatora), Carlos César Pierre, José Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado) e Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente Convocada). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo. Realizou sustentação oral pelo contribuinte a Dra. Viviam Casanova de Carvalho Eskenazi, OAB/RJ 128.556.

Assinado digitalmente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

Assinado digitalmente.

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora.

Assinado digitalmente.

CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO - Redator Designado.

EDITADO EM: 07/10/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA (Presidente), CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO, JOSE ALFREDO DUARTE FILHO (**Suplente convocado**), MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS (**Suplente convocada**), DENNY MEDEIROS DA SILVEIRA (**Suplente convocado**), DANIEL MELO MENDES BEZERRA, CARLOS CESAR QUADROS PIERRE E ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos, nos termos seguintes:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do Imposto de Renda Retido na Fonte, a empresa, acima qualificada, foi autuada, mediante Auto de Infração, a recolher ou impugnar os créditos tributários no montante total de R\$ 5.164.282,18, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, incluídos nesse total multa e juros de mora calculados até 29/04/2011 (fundamento legal: 674 do RIR/99, art.9º da Lei nº 10.426/2002, art.61, §3º da Lei nº 9.430/96 e art.61, §§ 2º e 3º da Lei nº 8.981/95).

Conforme descrição no Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização, verificou, em análise da documentação trazida aos autos, relativamente ao período encerrado em 31 de dezembro de 2007, os seguintes fatos:

- *O lançamento fiscal baseou-se no pagamento de remuneração variável efetuado através de crédito nas contas dos planos de previdência privada complementar dos participantes (indivíduos remunerados pela empresa instituidora do plano, contribuinte) junto à empresa ITAÚ VIDA E PREVIDÊNCIA S/A, bem como remunerações disfarçadas de premiação pagas através de cartões de premiação, no período de 01/01/2007 a 31/12/2007, sem as respectivas retenções e recolhimento de IRRF;*

- *Também houve a apuração de IRRF de beneficiários não identificados no valor de R\$ 12.000,00 pagos à Incentive House para distribuição em cartão de premiação;*

A fiscalizada apresentou GFIP no período de 01/2007 a 12/2007 sem incluir nas remunerações dos seus empregados valores de bônus e de comissões em contas individualizadas de previdência privada, bem como não informar os bônus pagos via previdência privada dos diretores não empregados e de autônomos, como, também, não informou valores de remunerações de empregados, diretores não empregados e autônomos pagos via cartões de incentive house (na contabilidade como Cash /Card). Também não informou nas remunerações dos empregados os valores das

seguintes rubricas das folhas de pagamento: gratificação (código 0094), gratificação (código 0341), gratificação de férias (código 0085), indenização por tempo de serviço (código 0417), as quais se referem a bônus pagos nas rescisões contratuais. Também não informou as remunerações dos diretores não empregados (exceto para as competências de fevereiro e setembro) e dos autônomos constantes nas folhas de pagamentos;

- *A contribuinte deixou de reter e recolher IR no pagamento de remuneração variável a seus empregados, diretores não empregado e autônomos. Tais pagamentos se davam por meio de depósitos em conta de previdência privada e em crédito em cartões de premiação via sistema de remuneração variável por cumprimento de metas a empregados, diretores não empregado e autônomos;*

- *Referidas receitas devem sofrer a incidência do IRRF, mediante a aplicação de alíquotas progressivas, nos termos do art.620 do RIR/99. Nos termos dos arts. 717 e 722 do RIR/99 e do Parecer Normativo Cosit nº 01 de 24/09/2002, a pessoa jurídica (a fiscalizada) é responsável pela retenção do IRRF quando do pagamento ao beneficiário;*

- *Assim, após o prazo legal da entrega da Declaração de Ajuste pelo beneficiário, o valor do IRRF, não pode ser exigido da fonte pagadora (fiscalizada). Apenas a multa e os juros isolados podem ser cobrados da fiscalizada (art.9º da Lei nº 10.426/2002c/c art.44 da Lei nº 9.430/96);*

- *Aplicação da multa isolada qualificada de 150% em razão de a empresa ter agido dolosamente, pois impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do IRRF, ao fazer pagamento de remunerações via cartões de premiação e informando tais valores na contabilidade como despesas de marketing e propaganda e, também, ao agir dolosamente para modificar as características do fato gerador do IRRF ao depositar os valores de comissões e bônus em previdência privada, conforme os arts.71, inciso I e a72 da Lei nº 4.502/64;*

- *Para o cálculo dos valores devidos foi verificada a data de vencimento do IRRF não retido (art.865, RIR/99);*

- *A empresa não indicou os beneficiários do valor de R\$ 12.00,00, mesmo sendo intimada, referente a nota fiscal nº 97533 (emitida em 16/03/2007) da Incentive House, devendo, portanto, incidir o IRRF na alíquota de 35% sobre a base reajustada (art.61 da Lei nº 8.981/95 e art.74 da Lei nº 8.383/91);*

- *Aplicação da multa qualificada de 150% em razão de a empresa ter agido dolosamente, pois impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do IRRF, ao fazer pagamento de remunerações via cartões de premiação e informando tais valores na contabilidade como despesas de marketing e propaganda;*

- *A empresa incidiu em prática de crimes contra a ordem tributária (inciso I do art.2º da Lei nº 8.137/90), ao se utilizar de meios fraudulentos para não incidir o IRRF (e não recolhê-lo) sobre as remunerações pagas, via depósito em fundo FGB de previdência privada e também as pagas via cartões de premiação.*

Cientificada do feito em 25/05/2011, apresenta em 24/06/2011, impugnação, arguindo, em síntese, o seguinte:

- *Em relação ao pagamento aos beneficiários não identificados, a contribuinte concorda com a autuação;*
- *No que se refere à exigência do IRRF sobre pagamento de remuneração variável, por meio de depósitos em conta de previdência privada e de crédito em cartões de premiação, a Impugnante reconhece a sua procedência apenas em relação à exigência da multa isolada calculada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros de mora isolados;*
- *É contra a multa de 150% pelos seguintes motivos: 1) em momento algum, houve a concreta demonstração, por parte da fiscalização, do enquadramento das suas condutas como fraude a fim de justificar a majoração da multa isolada, sendo certo que a própria fiscalização, ao relatar os fatos ocorridos, reconhece que haveria, "em tese", a existência de fraude; e 2) necessidade de distinção entre a fraude contra a lei (fraude penal), ilícito praticado com violação direta à lei e que dá origem ao que na doutrina se conhece por evasão ou sonegação fiscal, e a fraude à lei (fraude civil), que resultaria na chamada elisão abusiva, sendo certo que esta última não ensejaria a aplicação da multa qualificada ora pretendida;*
- *a Impugnante apresenta a demonstração dos valores autuados que entendeu corretos e por este motivo efetuou o respectivo pagamento, conforme DARFs anexos (doc. 03).*
- *A fiscalização, ao relatar os fatos ocorridos no presente caso, reconhece que haveria, "em tese", a existência de fraude, sem, no entanto, reunir elementos necessários para comprovar tal fato.; Portanto, incabível a aplicação da multa qualificada de 150%;*
- *Em se tratando de IRRF, a carga tributária é suportada pelo beneficiário do rendimento, de modo que a Impugnante não teria qualquer benefício em praticar a suposta fraude a ela imputada pela fiscalização;*
- *Não restando demonstrada a fraude alegada pelas autoridades administrativas para fundamentar a aplicação de multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), é evidente que a majoração dessa multa deve ser afastada;*
- *É importante analisar-se as diferenças existentes entre a chamada "fraude à lei", que não se confunde, em absoluto, com a "fraude contra a lei", sendo apenas essa capaz de deflagrar a incidência da multa qualificada;*

- *O fato de a Impugnante ter escolhido realizar pagamentos por meio depósito em contas de previdência privada e de cartões de premiação, que importaram na não retenção e recolhimento do IRRF, mas que não eximiram os beneficiários de oferecer tais rendimentos à tributação e recolher o correspondente IRPF, poderia, no máximo, se enquadrar na figura da fraude à lei.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I julgou improcedente a impugnação, restando mantida a notificação de lançamento, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2007

MULTA QUALIFICADA.

A multa qualificada aplica-se nas hipóteses de ter sido constatado pela fiscalização, além da falta de recolhimento do IRRF, a incidência das hipóteses previstas na Lei nº 4.502/64, sendo o montante da penalidade aplicada sobre o valor apurado dos tributos, nos termos do artigo 9º da Lei nº 10.426/2002.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Posteriormente, dentro do lapso temporal legal, foi interposto recurso voluntário, no qual a contribuinte sustenta, em síntese:

- a) a inaplicabilidade da multa qualificada prevista no artigo 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96, em razão da inocorrência de fraude contra a lei;*
- b) a impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício qualificada, em razão do disposto no artigo 161 do Código Tributário Nacional, caso seja negado provimento ao recurso.*

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Conforme consta dos autos, o lançamento trata da ausência de retenção e recolhimento de IRF sobre **pagamento de remuneração variável** a seus empregados e

autônomos, por meio de depósitos em conta de previdência privada, bem como de remunerações disfarçadas de premiação; e da ausência de retenção e recolhimento de IRF sobre **pagamentos a beneficiário não identificado** (art.674, §1º do RIR/99).

Com relação ao pagamento de remuneração variável, tendo a autuação ocorrido após ultrapassado o prazo de entrega da declaração, foram exigidos apenas multa e juros de mora isolados, sendo que a multa de ofício foi aplicada no percentual de 150%, uma vez que a fiscalização considerou a existência de fraude nas condutas da recorrente.

No que se referem aos pagamentos a beneficiário não identificado, a fiscalização exigiu IRRF calculado à alíquota de 35% sobre a base reajustada, nos termos do artigo 61 da Lei 8.981/95 e 74 da Lei n.º 8.383/91, sendo acrescido ao valor principal a multa de ofício de 150% e juros de mora.

Sobre à autuação referente a esta infração, a contribuinte manifestou concordância integral, de modo que a matéria não se encontra em litígio.

Quanto à exigência de IRRF sobre o pagamento de remuneração variável por meio de depósitos em conta de previdência privada e crédito em cartões premiação, a recorrente reconheceu a procedência da autuação apenas em relação à exigência da multa isolada calculada no percentual de 75% e dos juros de mora isolados.

Diante desse contexto, foi realizado o pagamento dos débitos relacionados à parcela do lançamento com a qual concorda, dentro do prazo de trinta dias contados da data da ciência da autuação, aproveitando-se do benefício de redução da multa de ofício aplicada, nos termos do artigo 44, parágrafo 3º, da Lei n.º 9.430/96.

Insurge-se a recorrente sobre a qualificação da multa de 75% para 150%, pois aduz que, *em momento algum, houve a concreta demonstração, por parte da fiscalização, do enquadramento das suas condutas como fraude, a fim de justificar a majoração da multa isolada, sendo certo que a própria fiscalização, ao relatar os fatos ocorridos, reconhece que haveria, em tese, a existência de fraude.*

Conforme se observa o relato fiscal, fl. 2.925, não houve a devida descrição da caracterização do dolo para a aplicação da multa qualificada, restando descrita a conduta como forma de suposição, nos termos colacionados abaixo:

Assim, está sendo efetuado o lançamento de ofício da multa isolada de 150%, bem como dos juros devidos pela não retenção e não recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre os valores referentes a rendimentos do trabalho pagos (remunerações variáveis), pela fiscalizada, mediante depósito em conta de previdência privada e disponibilização de crédito em cartões de premiação.

Essa multa isolada qualificada (de 150%) se justifica pelo fato da empresa ter agido, em tese, dolosamente, tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do IR retido na fonte, ao fazer pagamento de remunerações via cartões de premiação e informando tais valores na contabilidade como despesa com marketing e propaganda, e também, em tese, praticou fraude, ao agir dolosamente tendente a modificar as características do fato gerador do IR fonte ao depositar os valores de comissões e

bônus em previdência privada, conforme os artigos 71, inciso I, e 72 da Lei n.º 4.502/1964.

Acerca da aplicação da multa qualificada, a decisão de piso assim se pronunciou:

Questiona a requerente ser indevida a multa qualificada. No entanto, tendo em vista que a contribuinte é obrigada a cumprir a obrigação tributária como qualquer pessoa jurídica quando se apurar tributo devido, o não cumprimento da legislação tributária enseja a aplicação da multa.

(...)

Ademais, a própria interessada concorda com a infração, tanto que efetuou os recolhimentos relativos à matéria, objeto de lançamento fiscal, inclusive a multa de ofício qualificada de 150%.

Pelo exposto, a aplicação da multa isolada qualificada de 150% é correta, em razão de a empresa ter agido dolosamente, pois impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do IRRF, ao fazer pagamento de remunerações via cartões de premiação e informando tais valores na contabilidade como despesas de marketing e propaganda e, também, ao agir dolosamente para modificar as características do fato gerador do IRRF ao depositar os valores de comissões e bônus em previdência privada, conforme os arts.71, inciso I e a72 da Lei nº 4.502/64.

Ao contrário do disposto na decisão de piso, não houve concordância, por parte da recorrente, com a aplicação da penalidade no percentual de 150% (multa qualificada), mas sim com a multa no percentual de 75%.

Também equivoca-se a decisão de piso ao afirmar que o não cumprimento da legislação tributária enseja a aplicação da multa (qualificada), tendo em vista o caráter excepcional da penalidade.

Cabe esclarecer que a constatação da fraude, sendo decorrente de ação ou omissão dolosa, exige que se prove, sem sombra de dúvidas, a presença do elemento subjetivo (dolo) na conduta do contribuinte; de forma a demonstrar que o contribuinte quis, de fato, alcançar os resultados capitulados pelo artigo 72 da Lei 4.502/64, que assim dispõe:

*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 a evitar ou diferir o seu pagamento.*

Assim, o fato de a recorrente não causar qualquer embaraço à fiscalização, sendo que a lavratura do auto de infração em questão foi suportada pelos documentos e esclarecimentos prestados pela recorrente corrobora o seu argumento de inexistência de fraude.

Além disso, a autoridade fiscal, ao descrever a existência da fraude, não logrou êxito ao dispor sobre a presença de dolo na conduta da contribuinte, pois, de forma sintética asseverou que "**em tese, haveria dolo**".

Para a aplicação da multa qualificada, há necessidade de caracterização inequívoca do intuito doloso do contribuinte em ludibriar o fisco, pois o dolo integra a figura típica da norma que enseja a penalidade (fraude é toda ação ou omissão **dolosa**...).

Nesse mesmo sentido é a jurisprudência deste Conselho:

(...)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos e não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para o percentual de 150% depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não houve dolo por parte do contribuinte, logo incabível a aplicação da multa qualificada.

(...)

(CARF. Primeira Seção. Processo 16561.000222/2008-72. Sessão de 21/10/2011. Relator(a) Antonio José Praga de Souza, Acórdão 1402-000.802)

Cabe mencionar, por oportuno, devido a semelhança com o presente caso, trecho do voto da Conselheira Relatora Maria Helena Cotta Cardozo, no acórdão CSRF/04-00.236, abaixo transcrito:

Como pode se observar, a autuação justifica a qualificação da multa de ofício pela evidência, em tese, de fraude contra a Fazenda Nacional. Não obstante, a qualificação da multa só pode ser aceita mediante a comprovação da multa só pode ser aceita mediante a comprovação da ocorrência da fraude in concreto, e não apenas em tese.

Portanto, a descrição a ser realizada pela autoridade fiscal não deve se limitar à infração tributária ocorrida, mas deve especificar e demonstrar a conduta fraudulenta, mediante a presença de dolo, pois não é o fato de a empresa ter incorrido nas infrações descritas no auto de infração (remuneração indireta), que desembocará necessariamente na aplicação da penalidade de 150%. Se assim o fosse, a multa qualificada seria a regra e não uma exceção.

Por estas razões, deve ser afastada a multa qualificada de 150%, reduzindo-a ao patamar de 75%.

Diante do exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente.

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Voto Vencedor

Em que pese o brilhantismo do voto e da pertinência dos argumentos da insigne Relatora, peço vênia para divergir quanto à suposta inexistência da demonstração da conduta fraudulenta e do dolo por parte da Autoridade Fiscal.

Entendo ser irrelevante a utilização pelo Auditor-Fiscal da expressão "em tese" em um dos últimos parágrafos de seu extenso Termo de Verificação Fiscal, que montou 51 laudas. Trata-se de mero jargão profissional, decorrente, em particular, da legislação que rege a comunicação ao Ministério Público Federal de fatos que configuram, "em tese", crimes contra a ordem tributária (assim está na Portaria RFB nº 2439/2010).

Nota-se que o excerto destacado no voto condutor, o qual consta de fl. 2925, foi apenas um resumo do que foi tratado sobre o tema dolo, fraude e simulação no decorrer de seu Relatório. Assim, oportuno destacar outras conclusões da Autoridade lançadora:

... a AON faz contribuições ao plano (FGB) e os participantes, em sua grande maioria, resgatam os valores aportados no mesmo mês do depósito...

... não poderiam os participantes fazer resgates dos valores aportados pela empresa no fundo FGB, pois, pelo contrato, somente poderiam ser utilizados para se aumentar a reserva matemática para o cálculo do benefício de aposentadoria por idade. Também há uma incoerência, pois deveria existir uma taxa de administração de 0,7% sobre cada contribuição da empresa, no entanto, inexistente qualquer recolhimento de taxa administrativa nos recolhimentos para o fundo FGB... (fl. 2.891)

... No entanto, a empresa está se utilizando de uma reserva matemática de um plano FGB para simular, como previdência privada, os valores em que ela faz os pagamentos das comissões de venda, isto é, utilizou do fundo FGB da previdência privada para fazer pagamento das comissões de venda, e assim não fazer incidir a contribuição previdenciária sobre essas remunerações, tampouco o desconto do imposto de renda da pessoa física. O Código Civil (Lei nº 10.403/2002) estipula o seguinte: "art. 167 § 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando: II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;". A empresa, ao realizar depósito das comissões em previdência privada realizou condição não verdadeira, pois ela deveria fazer o pagamento das comissões diretamente aos funcionários que fizeram jus... (fl. 2895)

A empresa, em resposta ao TIF nº 09, esclarece que "as contribuições efetuadas pela Requerente no plano de previdência complementar em benefício de seus empregados e dirigentes, destinado a assegurar a complementação das respectivas aposentadorias, são isentas de imposto de renda da pessoa física... ". No entanto, as contribuições da empresa ao fundo FGB não foram para compor um fundo previdenciário, mas sim

para criar um meio de pagamento dos bônus e comissões e, portanto, deve ter a incidência do IR Fonte ...

A empresa, ao depositar os valores dos bônus em conta de previdência privada fez afastar a incidência das contribuições previdenciárias e do imposto de renda de retenção na fonte para esses valores, criando, assim, uma simulação de conta corrente... Tal simulação é perceptível pela condição não verdadeira de previdência privada do fundo FGB, pois este fundo somente foi utilizado para se fazer pagamentos dos bônus... (fl. 2.899)

A empresa possuía, em 2007, na contabilidade, como despesa, a conta CACH CARD (código 3119504), do subgrupo de despesas PUBLICIDADE E PROPAGANDA (código 31165). Em tal conta foram contabilizados os valores depositados às empresas de administração de cartões de premiação... (fl. 2901)

A empresa ao disponibilizar essas "premiações" via empresas de administração de cartões afastou a incidência das contribuições previdenciárias e do imposto de renda retido na fonte das pessoas físicas sobre essas remunerações disfarçadas de premiações. Portanto, a empresa simulou premiações para o pagamento de remunerações. (fl. 2.902) Grifou-se

O § 1º do art. 44, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê que o percentual de multa de que trata o inciso I do caput, 75%, será duplicado nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Por sua vez a Lei 4.502/64 prescreve:

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 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 nos arts. 71 e 72.

O Auditor-Fiscal fundamentou a qualificação da multa exatamente no inciso I do art. 71 e no art. 72. Naturalmente por conta de ter constatado que o elemento volitivo se fez presente em toda a operação, a qual, no meu sentir inequivocamente, objetivava impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, além de reduzir o tributo devido.

Eu iria, ainda, um pouco mais além, por considerar que a utilização desvirtuada de um plano de previdência privada, ao arrepio dos termos do próprio contrato de sua constituição, ao permitir saques mensais e ao não cobrar taxa de administração do único autor de aportes (AON), conduziria-nos ao entendimento de que, entre a empresa e os seus funcionários e gerentes, ocorreu uma espécie de ajuste absolutamente consciente (conluio) com os mesmos fins citados nos art. 71 e 72 acima, configurando, igualmente, fundamento para qualificação da penalidade. Não obstante, não tendo sido analisado por esse prisma pelo autor do procedimento fiscal, entendo suficientemente fundamentada a qualificação da penalidade nos termos do inciso I do art. 71 e no art. 72 Lei 4.502/64.

Ademais, o fato da empresa contabilizar premiações como despesas de publicidade e propaganda não encontra nenhuma explicação lógica. Como alguém poderia imaginar que o pagamento de uma comissão a um funcionário pudesse se confundir com despesas de publicidade e propaganda? Afinal, como regra, publicidade está relacionada a uma atividade de divulgação/valorização de marca, produto ou serviço junto ao público externo e não uma contrapartida ao público interno relacionada ao atingimento de metas.

Portanto, considero que a utilização da expressão "em tese" não afasta a clareza da conduta dolosa efetiva e claramente relatada no vasto Relatório Fiscal inserto nos autos a partir de fl. 2.884, razão pela qual voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado digitalmente.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Redator