



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

<b>PROCESSO</b>	<b>10945.721709/2016-10</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1002-003.577 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CATARATAS DO IGUACU S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2012, 2013

GLOSA DE DESPESA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. CABIMENTO.

As despesas criadas com o objetivo de reduzir o pagamento do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, mediante operações com pessoas jurídicas constituídas de modo meramente formal, devem ser glosadas. Deve ser comprovado que as despesas foram efetivamente incorridas, que são necessárias à manutenção da atividade operacional e que são normais para a atividade.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. FRAUDE.

Mantém-se a multa qualificada quando reste inequivocamente comprovada a ocorrência de sonegação e/ou fraude.

MULTA. LEI. 9.430/1996. RETROATIVIDADE BENIGNA.

É aplicável a retroatividade benigna para redução da multa qualificada para 100%, conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, através das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2012, 2013

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Aplica-se ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido o quanto decidido no que tange ao Imposto sobre a Renda de Pessoa

Jurídica, pela similitude dos motivos de lançamento e das razões de impugnação.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Miriam Costa Faccin, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, e José Roberto Adelino da Silva, que davam provimento parcial ao recurso para excluir as glosas relacionadas ao contrato da MCJ Consultoria Empresarial LTDA, e, com relação à multa qualificada, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reduzi-la a 100%, em razão da aplicação do princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional e face à nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 14.689/2023.

*Assinado Digitalmente*

Luis Angelo Carneiro Baptista – Relator

*Assinado Digitalmente*

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ailton Neves da Silva (presidente), Miriam Costa Faccin, Luis Angelo Carneiro Baptista, José Roberto Adelino da Silva, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Ricardo Pezzuto Rufino.

## RELATÓRIO

Adoto parte do relatório da DRJ/FOR para sintetizar os atos processuais, por bem representar:

Cuida-se de impugnação contra autos de infração de IRPJ e CSLL (fls. 234/283), lavrados em 08/12/2016, referentes aos anos-calendários (AC) de 2012 e 2013, em virtude da constatação de **contabilizações indevidas de despesas inexistentes**, passíveis de glosa. O montante do crédito tributário constituído nos aludidos autos foi de R\$ 1.129.694,98 (um milhão, cento e vinte e nove mil, seiscentos e noventa e quatro reais e noventa e oito centavos).

(...)

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 229/233, a empresa Cataratas do Iguaçu S/A optou pela tributação do IRPJ e da CSLL pelo regime de Lucro Real, trimestral, nos AC acima indicados e pelo regime de Lucro Presumido no AC de 2014.

No período sob ação fiscal, a empresa Cataratas do Iguaçu S/A, doravante denominada CATARATAS, tinha em sua composição societária as seguintes empresas e pessoas físicas, representadas pelos sócios/diretores/procuradores indicados na sequência, conforme "Estatuto Social Consolidado" de 18/01/2010 (fls. 120/) e do "Quadro de Acionistas", parte da "Ata da Vigésima Quarta Assembleia Geral Extraordinária", de 18/01/2011 (fls. 127/129):

- SOIFER PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS LTDA - David Soifer;

II - TUCUMANN ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS LTDA. – José Maria Ribas Muller;

III - DINES ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA - Alberto Cattalini;

IV - PATTAC - EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A – Marcelo Leite Marder;

V - FSX PARTICIPAÇÕES LTDA. - Roberto Antonio Trauczynski;

VI - SCIARRA PARTICIPAÇÕES LTDA - Giuseppe Nappa;

VII - SRA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA - Rossana Cattalini;

VIII - RAFAEL RIBEIRO DOS SANTOS GLÜK;

IX - ALBERTO CATTALINI;

X - GIUSEPPE NAPPA;

XI - MARCELO LEITE MARDER;

XII - ROBERTO ANTONIO TRAUZYNSKI.

Analisando livros e documentos apresentados pela empresa no curso da ação fiscal, verificou-se a contabilização, nos AC de 2012 e 2013, de valores considerados como despesas referentes a serviços prestados por pessoas jurídicas, com base em notas fiscais emitidas pelas empresas **MCJ Consultoria Empresarial Ltda.**, CNPJ nº 13.871.874/0001-66, e **CSA Administradora de Ativos Ltda.**, CNPJ nº 11.207.121/0001-25, doravante denominadas MCJ e CSA, em face dos contratos de prestação de serviços entre elas firmados, nos seguintes termos (fls. 130/136):

*A - MCJ: Prestação de serviços de assessoria em gestão empresarial no âmbito administrativo-financeiro, organizacional, operacional e de pessoal; administrar os recursos e as contas a pagar e a receber.*

*B - CSA: Prestação de serviços de administração de carteiras de títulos e valores a receber e a pagar; administrar os recursos de contas a receber e a pagar.*

A autoridade autuante reporta, no entanto, que os serviços **não foram efetivamente realizados por essas empresas**, e sim pela própria Cataratas do

Iguaçu S/A e, conseqüentemente, as despesas contabilizadas não devem ser consideradas na apuração do seu Lucro Real, em cada trimestre, devendo ser glosadas, pelos motivos que abaixo se reproduzem:

1 - A empresa CSA Administradora de Ativos Ltda, tinha no período sob ação fiscal (2012 a 2014) o mesmo endereço que a empresa Cataratas do Iguaçu S/A, ou seja, Rodovia BR 469, Km 18, Parque Nacional do Iguaçu, em Foz do Iguaçu, PR;

2 - A empresa CSA Administradora de Ativos Ltda. (contratada) é interligada com a empresa Cataratas do Iguaçu S/A (contratante) através de sócios que fazem parte do Conselho Administrativo da Contratante, a saber: David Soifer, Marcelo Leite Marder e Roberto Antonio Trauczynski, conforme Contrato Social e Alteração Contratual, cópias anexas;

3 - O Contrato de Prestação de Serviços entre a empresa Cataratas do Iguaçu S/A e CSA Administradora de Ativos Ltda (cópia anexa), foi assinado pela mesma pessoa, tanto como "contratante", como "contratada", Sr. Marcelo Leite Marder, que é acionista e sócio, respectivamente, nas duas empresas; e uma das Testemunhas é Celso Vitrio Florencio, que é o "sócio-administrador" da MCJ Consultoria Empresarial Ltda, a outra empresa que assinou contrato com a Cataratas do Iguaçu S/A, onde é Diretor Executivo (Administrativo);

4 - De acordo com as Guias de Informações Sociais e Previdenciárias-GFIP (cópias por amostragem anexas), no período sob ação fiscal (2012 a 2014), preenchidas e entregues pela própria empresa CSA Administradora de Ativos Ltda, esta não possuía nenhum empregado. Logo, não teria como realizar os serviços que constam no contrato e que originaram as notas fiscais contabilizadas como despesas pela empresa Cataratas do Iguaçu S/A. Restam apenas seus sócios, mas que também fazem parte da diretoria da empresa Cataratas do Iguaçu S/A, ora sob ação fiscal; e se eles se dispunham a realizar esses serviços burocráticos, poderiam fazê-lo pela própria empresa Cataratas do Iguaçu S/A, onde fazem parte do Conselho de Administração;

5 - A empresa MCJ Consultoria Empresarial Ltda, tinha na época o mesmo endereço que a empresa ora sob ação fiscal, ou seja, Rodovia BR 469, Km 18, Parque Nacional do Iguaçu, em Foz do Iguaçu, PR. Atualmente, o endereço da empresa é à Rua Jorge Sanwais, 1732, apartamento 1301, endereço residencial do sócio;

6 - A empresa MCJ Consultoria Empresarial Ltda. (contratada) é interligada com a empresa Cataratas do Iguaçu S/A (contratante) através de seu sócio-administrador Celso Vitrio Florêncio, que faz parte da Diretoria da empresa Cataratas do Iguaçu S/A, na função de Diretor Executivo/Administrativo. Anexas, cópias de documentos cadastrais da empresa MCJ constantes da base de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, onde consta seu quadro social;

7 - De acordo com as Guias de Informações Sociais e Previdenciárias-GFIP (cópias por amostragem anexas), do período sob ação fiscal, preenchidas e entregues pela

*própria empresa MCJ Consultoria Empresarial Ltda, esta não possuía nenhum empregado. Logo, não teria como realizar os serviços que constam no contrato e que originaram as notas fiscais contabilizadas como despesas pela empresa Cataratas do Iguaçu S/A. Resta apenas o sócio gerente da empresa, Sr. Celso Vitrio Florencio, mas que também faz parte da diretoria da empresa Cataratas do Iguaçu S/A, ora sob ação fiscal; e se ele se dispunha a realizar esses serviços burocráticos, poderia fazê-lo pela própria empresa Cataratas do Iguaçu S/A, onde era o Diretor Executivo (Administrativo);*

*7.1 - Nessas mesmas Guias GFIP da empresa MCJ Consultoria Empresarial Ltda, é possível verificar a declaração de segurado contribuinte individual para a Previdência Social apenas do sócio-administrador, Sr. Celso Vitrio Florencio; ainda assim, tendo como base apenas o valor de 1 (um) salário-mínimo;*

*8 - A empresa Cataratas do Iguaçu S/A, no período sob ação fiscal, conforme se constata por leitura das Guias de Informações Sociais e Previdenciárias-GFIP (relação de funcionários por amostragem, anexa) possuía em seu quadro de funcionários pessoas qualificadas para a realização de tarefas específicas, tais como encarregados de Setor de Pessoal (Recursos Humanos), encarregados para escrituração de livros fiscais, contador, técnico em contabilidade, supervisor de serviço financeiro, gerente administrativo, escriturários em geral, assistentes administrativos, auxiliares administrativos, encarregados de setor financeiro (contas a pagar e a receber), supervisor administrativo, etc., o que permite concluir que nenhum acionista/diretor tinha necessidade de executar tarefas burocráticas na empresa;*

*9 - A empresa Cataratas do Iguaçu S/A, de acordo com a "Ata da Assembleia Geral de Constituição", de 18-01-1999 (cópia anexa), no Capítulo Quarto - Da Administração - Artigo 8-, prevê que a Companhia será administrada por um Conselho de Administração, composto por 4 (quatro) membros efetivos, acionistas da Companhia e por uma Diretoria, composta por 2 (dois) membros, sendo um Diretor Superintendente e um Diretor Executivo, a quem cabe administrar, gerir e superintender os negócios sociais da Companhia.*

*9.1 - No período sob ação fiscal, o Diretor Executivo/Administrativo era o Sr. Celso Vitrio Florêncio, que permaneceu no cargo até 19/09/2014.*

*10 - Conforme item 6.3 da "Ata da Décima Terceira Assembleia Geral Ordinária", de 26-04-2012 (cópia anexa), que trata de uma das Deliberações aprovadas na mencionada Assembleia, a sociedade dispôs: "Manutenção da suspensão dos honorários dos membros da Diretoria por tempo indeterminado".*

Em vista do exposto, a fiscalização inferiu que tal procedimento objetivava o não pagamento de honorários a seus diretores, para assim evitar a necessidade de recolhimento de Contribuição Previdenciária sobre esses valores. Assim, adotou-se o pagamento de honorários de modo indireto, via distribuição de lucros, isentos, no âmbito das empresas CSA Administradora de Ativos Ltda., CNPJ

11.207.121/0001-25 e MCJ Consultoria Empresarial Ltda., CNPJ 13.871.874/0001-66.

Além disso, pelos fatos descritos nos itens 1 a 10 acima transcritos, a fiscalização concluiu que **os serviços contabilizados como despesas não foram realizados; a empresa Cataratas do Iguaçu S/A não recebeu os serviços para os quais contabilizou pagamentos e considerou como despesas na apuração do Lucro Real de cada trimestre.**

Concluiu, ainda, **que os contratos para prestação de serviços firmados com as empresas CSA Administradora de Ativos Ltda. e MCJ Consultoria Empresarial Ltda. foram dissimulados com o objetivo de aumentar as despesas na Impugnante, diminuindo, conseqüentemente, seu lucro tributável e, ao mesmo tempo, permitindo a distribuição de lucros isentos aos acionistas através daquelas empresas, sem o recolhimento de Contribuições Previdenciárias que seriam devidas sobre os honorários que deixaram de ser pagos.**

Assim, não tendo a interessada recebido os serviços pelos quais contabilizou pagamentos a título de despesas, **estas foram glosadas, por sua efetiva inexistência.**

(...)

Com base nas escriturações das referidas contas contábeis, foi elaborada a planilha denominada de "RESUMO - DEMONSTRATIVO DE DESPESAS GLOSADAS" (fl. 228), cujo resumo abaixo se reproduz:

	2012	2013
1º Trimestre	236.343,71	120.000,00
2º Trimestre	139.239,60	305.400,00
3º Trimestre	100.300,00	97.200,00
4º Trimestre	129.990,00	130.389,20

A glosa dos valores de despesas acima especificados, pela inexistência efetiva dos serviços, ensejou o aumento em igual valor do Lucro Líquido tributável, em cada trimestre de apuração. As diferenças geradas pelas glosas foram utilizadas nos autos de infração ora atacados como base de cálculo tanto do IRPJ como da CSLL, conforme os demonstrativos de cálculo anexos.

No referido Relatório Fiscal, fundamentou-se a aplicação da multa qualificada (150%) no disposto no art. 957, inciso II, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR), tendo em vista que a Impugnante deliberadamente dissimulou contratos de prestação de serviços que não foram por ela recebidos, firmados com empresas cujos sócios são acionistas e diretores dela própria, com o intuito de indevidamente reduzir seu lucro tributável e o pagamento de tributos.

Em 08/12/2016 foi lavrado o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (fls. 284/285), acompanhado do Ofício Sefis/DRFB/FOZ nº 105, de 09/12/2016 (fl. 286), dos quais a interessada foi cientificada em 14/12/2016 (vide AR de fl. 287).

(...)

Inconformada com as exigências contra ela formalizadas, a empresa apresentou, em 13/01/2017, a impugnação de fls. 291/321, por meio da qual argumentou que as despesas glosadas foram efetivamente incorridas, qualificando-se como serviços necessários às atividades por ela desenvolvidas. Acrescentou, ainda, que tais despesas foram incorridas e registradas inclusive em períodos em que era optante da sistemática de apuração do IRPJ e da CSLL pelo “Lucro Presumido” (AC 2010, 2011 e 2014), e que, portanto, o registro desses gastos sequer era importante na apuração/redução do lucro tributável à época.

Passa-se a expor as alegações contidas na peça de defesa:

#### **Preliminar de nulidade dos autos de infração - Cerceamento do direito de defesa**

Em caráter preliminar, a Impugnante apontou a nulidade dos Autos de Infração, por cerceamento de defesa.

Isto por considerar que o principal fundamento da autuação, a suposta inexistência efetiva da prestação de serviços por parte das pessoas jurídicas contratadas pela Impugnante, decorreu apenas da adoção da premissa de que as partes seriam "interligadas", o que configuraria uma falha técnica insanável dos Autos de Infração, pela sua insuficiência para caracterizar a dissimulação dos contratos firmados.

Segundo a interessada, deveria ter sido feita sua expressa intimação para que demonstrasse a execução concreta dos serviços contratados. Em momento algum foi questionada quanto à realização material das ações contratadas, para que então pudesse produzir prova, ainda no procedimento fiscalizatório, da legitimidade da forma como suas operações foram estruturadas, o que caracterizaria cerceamento de defesa.

#### **Dedutibilidade das despesas incorridas (contratações) - ilegitimidade da glosa**

(...) O art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999) permite a dedução de despesas que sejam consideradas necessárias às atividades da empresa e à manutenção da sua fonte produtora, tais como as que foram glosadas pela fiscalização, decorrentes da contratação de serviços de (i) consultoria administrativa e (ii) gestão da carteira de títulos e valores a receber e a pagar da companhia.

Afirmou ser incontroverso que tais despesas efetivamente ocorreram, tendo havido os pagamentos (transferências de valores) da Impugnante para as contratadas. Nenhum destes requisitos para a dedutibilidade das despesas foi questionado na ação fiscal, visto que não há nos Autos de Infração alegação de

que os serviços não teriam sido "necessários" ou, ainda, que os pagamentos não teriam sido "efetivados".

Os indícios que teriam comprovado a dissimulação dos contratos seriam: (i) a suposta interligação entre os sócios das prestadoras de serviços (MCJ e CSA) com a Impugnante e seus acionistas; (ii) a inexistência de empregados nas prestadoras dos serviços e (iii) o fato de estas empresas terem suas sedes no mesmo endereço da Impugnante.

Portanto, segundo a fiscalização, as atividades na verdade teriam sido executadas pela própria CATARATAS (Impugnante), e não pelas prestadoras de serviços. No entanto, no entender da Impugnante as premissas invocadas pela fiscalização não são suficientes para a conclusão de que os serviços não teriam sido executados ou teriam sido dissimulados.

Isto porque não teria havido demonstração e fundamentação detalhadas e exaustivas da inexistência da efetiva prestação de serviços, não tendo a Impugnante sequer sido intimada para comprovar, ainda na fase de fiscalização, a realização concreta das atividades.

No caso da CSA, a relação contratual iniciou-se ainda no ano de 2009, seguindo normalmente em todos os exercícios até 2012. Nos exercícios de 2010 e 2011, a Impugnante apurava IRPJ e CSLL pela sistemática do Lucro Presumido, de forma que as despesas não tinham qualquer impacto na redução dos tributos apurados.

O mesmo ocorre em relação à MCJ: a relação contratual iniciou-se em 2011, sendo mantida até 2014, sendo que nos exercícios de 2011 e 2014 a Impugnante apurava seus tributos pela sistemática do Lucro Presumido.

A organização de suas atividades, tal qual realizada, não teve o objetivo de reduzir tributos pela geração de despesas inexistentes, eis que a sistemática já era adotada em exercícios anteriores e posteriores aos fiscalizados, em que foi adotada a apuração pelo Lucro Presumido (AC 2010, 2011 e 2014). Alega que, caso tais dispêndios tivessem, de fato, sido por ela dissimulados, não haveria como explicar sua adoção em exercícios cujos efeitos seriam nulos.

Rebateu também a conclusão da fiscalização no sentido de que a constituição das PJs MCJ e CSA teria a finalidade de permitir o pagamento de remunerações como dividendos isentos. Esclareceu que, no caso da MCJ, o Sr. Celso, sócio majoritário, apenas foi nomeado diretor da CATARATAS bastante tempo após o início da relação contratual. Ou seja, não havia esta função quando os pagamentos em favor da MCJ iniciaram-se.

Ainda em relação à MCJ, a informação de que o exercício da função de diretor por seu sócio majoritário representaria "interligação" com a Impugnante não é aceitável. Como dito, a prestação de serviços iniciou-se muito antes da nomeação ao cargo de diretor, o que já serviria para desconstituir essa alegação infundada.

Com maior evidência, o Sr. Celso jamais foi sócio ou acionista, seja da CATARATAS, seja dos sócios desta, de modo que nunca recebeu quaisquer valores a título de dividendos.

(...)

A partir da contratação da MCJ, o Sr. Celso passou a prestar serviços de consultoria administrativa para a Impugnante, auxiliando-a em questões administrativas e gerenciais, de natureza tipicamente empresarial. Com o passar do tempo, a relação de confiança entre a MCJ e a Impugnante foi estreitada, tornando-se conveniente a nomeação do Sr. Celso como diretor da Impugnante sem, contudo, que o contrato de prestação de serviços existente entre ambas as pessoas jurídicas fosse rompido. Na verdade, esta posição assumida foi quase uma necessidade imposta pelas atividades de consultoria, na preparação de reestruturação das operações.

Destacou, ainda, que a CATARATAS jamais pagou valores diretamente ao Sr. Celso, sob qualquer título, de modo que os gastos registrados e deduzidos foram as únicas despesas realizadas com o exercício de suas funções de consultoria e administração e, posteriormente, também no cargo de diretor.

(...)

No caso da CSA, apenas dois de seus sócios eram concomitantemente diretores da CATARATAS e da própria CSA. Ainda que houvesse interesses comuns, nenhum dos sócios da CSA tinha participação acionária relevante na CATARATAS, não existindo interligação societária sob nenhuma forma.

Como a gestão do fluxo de caixa da CATARATAS pela CSA era necessária para garantir a viabilidade das atividades da primeira, não houve remuneração para os diretores da CSA, que atuavam com o objetivo de garantir a continuidade das atividades da CATARATAS e, por conseguinte, proteger os investimentos realizados.

Tão logo a administração da Impugnante foi capaz de estruturar seu departamento financeiro e gerir de maneira segura o fluxo de caixa, tais atividades deixaram de ser executadas (e faturadas) pela CSA e passaram a ser desenvolvidas internamente pela Impugnante.

Nesse ponto, acrescentou que, seja em relação à MCJ, seja em relação à CSA, o fato de não terem empregados registrados não tem qualquer relevância, pois a legislação não veda que as atividades de uma pessoa jurídica sejam executadas por seus sócios.

Ainda que fosse verdade que as pessoas físicas sócias das prestadoras eram vinculadas à CATARATAS, isto não representaria que as atividades não foram realizadas pelas pessoas jurídicas CSA e MCJ. Poderia, sim, servir para eventual questionamento quanto à natureza dessa relação ou, ainda, para questionar a necessidade da contratação, mas jamais, isoladamente, para sustentar a

inexistência da prestação dos serviços ou a dissimulação, que demandariam a constatação concreta, com base em diligências e provas, o que não houve.

Quanto à suspensão do pagamento de honorários a Impugnante vem afirmar que era destinada exclusivamente aos diretores acionistas, remunerados por meio de distribuição de dividendos.

#### **Inaplicabilidade da Multa Qualificada de 150% - Boa Fé**

A interessada vem rechaçar a aplicação da multa qualificada, por considerá-la desproporcional e indevida, em face de sua boa fé e da transparência das operações realizadas.

Em relação aos serviços prestados pela MCJ, argumentou ter demonstrado sua efetiva execução pelo Sr. Celso, sócio majoritário e administrador dessa pessoa jurídica, e que os serviços eram necessários e efetivamente foram prestados e remunerados, sendo, portanto, dedutíveis para efeitos fiscais.

Igualmente, no caso da CSA a regularidade das despesas foi comprovada, em virtude dos registros contábeis e financeiros que demonstram a movimentação de recursos entre as duas entidades, lançamentos estes que não foram expressamente desconstituídos pelo Fisco.

(...)

A Impugnante argumentou, todavia, que as atividades foram efetivamente realizadas pelas empresas MCJ e CSA, não tendo havido simulação de prestação de serviços que pudesse justificar a aplicação de penalidade extremamente severa e destinada, apenas, a casos com evidente intuito de fraude, que, definitivamente, não é o caso.

Além disso, a circunstância de a Impugnante e as Pessoas Jurídicas prestadoras de serviços terem suas sedes no mesmo local não é indício relevante de qualquer irregularidade. Pelo contrário, essa identidade teve por finalidade justamente garantir toda a transparência possível às contratações. Fosse a intenção dissimular, certamente uma das providências seria a criação de sedes fictícias para as PJs CSA e MCJ, o que jamais foi cogitado.

#### **Pedidos**

Por fim, a interessada postulou, em sua peça de defesa, o que abaixo se transcreve:

- a) Seja recebida a presente IMPUGNAÇÃO, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN;*
- b) Seja decretada a nulidade do lançamento, por violação à garantia à ampla defesa;*
- c) Não sendo esse o entendimento de Vossas Senhorias, que o Auto de Infração seja desconstituído, pela insuficiência da suposta "coligação" entre a Impugnante e seus prestadores de serviços como premissa para a conclusão lançada pela*

*fiscalização ou, ainda, pela demonstração de que tal situação (coligação) sequer existe;*

*d) Caso entenda-se pertinente, requer-se o reconhecimento da comprovação da concreta realização dos serviços, sua necessidade e efetividade das despesas, com o reconhecimento da dedutibilidade dos valores respectivos;*

*e) Por fim, em relação à multa agravada, na improvável hipótese de o Auto de Infração ser mantido e não ser reconhecida a dedutibilidade das despesas, a aplicação da multa agravada de 150%, sob o pressuposto de intuito fraudulento, mostra-se absolutamente abusiva e ilegal. A Impugnante sempre agiu com a mais absoluta boa-fé e transparência, sendo que a discussão em tela envolve situação ainda controvertida do ponto de vista jurídico-tributário, não sendo minimamente razoável a aplicação de penalidade de tamanha gravidade.*

Acompanham a impugnação os seguintes documentos: a) Cópia do Contrato de Prestação de Serviços de Consultoria e Assessoria em Gestão Empresarial firmado com a MCJ CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA. (fls. 407/410); b) Contrato de Administração de Ativos firmado com a CSA ADMINISTRADORA DE ATIVOS LTDA. (fls. 411/413); c) Distrato de Contrato de Administração de Ativos firmado com a CSA, datado de 26/08/2014 (fls. 414/415); d) Cópias de notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela MCJ (fls. 416/458, 460, 462/463, 465/466, 468); e) Comprovantes de transferência eletrônica da CATARATAS para a pessoa física do Sr. Celso Vitrio Florêncio (fls. 459, 461, 464, 467, 469); f) Balancetes do período de 10/2009 a 12/2012 (fls. 470/475).

Em sessão de 29/06/2017, a impugnação foi julgada improcedente pela DRJ em Fortaleza, através do Acórdão 08-39.578 - 3ª Turma da DRJ/FOR (fls 493 a 512), tendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

CONSTITUIÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS COM A FINALIDADE DE REDUZIR O IMPOSTO. GLOSA DE DESPESAS.

As despesas criadas com o objetivo de reduzir o pagamento do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, mediante operações com pessoas jurídicas constituídas de modo meramente formal, devem ser glosadas. Deve ser comprovado que as despesas foram efetivamente incorridas, que são necessárias à manutenção da atividade operacional e que são normais para a atividade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012, 2013

LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente, quanto não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Rejeita-se a preliminar de nulidade quando o processo administrativo fiscal obedece às determinações legais e garante ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, e não foi provada nenhuma violação aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

A oportunidade para a que o sujeito passivo manifeste sua inconformidade em relação à exigência é na impugnação. Assim, tendo sido o sujeito passivo cientificado plenamente das infrações que lhe foram imputadas, sendo-lhe concedido prazo regulamentar para apresentação do contraditório, que ensejou a oportunidade de defesa, não merece acolhida a solicitação de que ocorreu cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO.

Justifica-se a imposição da multa qualificada quando houver nos autos elementos suficientes para a demonstração da existência de ação ou omissão dolosa do sujeito passivo, praticada com vistas a reduzir de modo fraudulento a carga tributária de sua responsabilidade.

O contribuinte foi cientificado da decisão acima em 14/07/2017 (fl. 522).

Irresignado, apresentou Recurso Voluntário (fls. 525 a 559) no dia 09/08/2017 (fl. 523), trazendo os seguintes argumentos (similares aos da impugnação):

- As glosas efetuadas das despesas decorrentes de pagamentos às empresas MCJ e CSA são ilegítimas, pois seriam as despesas plenamente dedutíveis. Reforçando esse argumento, o contribuinte expõe todo arrazoado já trazido na impugnação e presente neste relatório.

- Entende que, por os serviços serem necessários e por ter havido pagamentos, é certo e incontroverso que as despesas efetivamente ocorreram.

- Que a fiscalização glosou as despesas com argumentação de dissimulação de serviços prestados. Ou seja, que teria havido pagamento contraprestação de ações inexistentes. Mas, ao mesmo tempo, reconhece que as atividades foram executadas concretamente, mas por seus próprios funcionários. Na visão da empresa, essa é uma contradição do lançamento (existência ou não das prestações das atividades).

- Para contrapor a esta assertiva da fiscalização e mantida pelo julgamento *a quo*, o recorrente traz toda explanação das razões de existir das empresas MCJ e CSA, assim como os serviços efetivamente prestados pelas terceiras. Entende demonstrar o propósito negocial das prestações de serviços.

- Que a coligação suscitada pela fiscalização entre as empresas terceiras e a recorrente é inexistente, como base nos preceitos de empresas coligadas do Código Civil.

- Como houve as prestações de serviços em anos que a recorrente não era lucro real, mas sim lucro presumido, entende que fica claro a não estruturação das prestações dos serviços com fim único de redução de pagamento de tributos (IRPJ, CSLL e contribuição previdenciária).

- Ser incontestável a boa-fé da empresa nas contrações de serviços realizadas, sendo inaplicável a multa qualificada de 150%.

Por fim, a recorrente requer:

- Que os lançamentos sejam desconstituídos pela insuficiência da suposta “coligação” entre as partes, assim como pelo reconhecimento da concreta realização dos serviços.

- O reconhecimento da abusividade e ilegalidade da multa agravada de 150% aplicada pela fiscalização.

Este é o relatório.

## VOTO

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, Relator.

### **Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos art. 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

A ciência do Acórdão 08-39.578 - 3ª Turma da DRJ/FOR se deu em 14/07/2017 (fl. 522), sendo o recurso voluntário apresentado em 09/08/2017 (fl. 523). Logo, o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Mérito**

Praticamente todo o debate trazido pelo recurso voluntário perpassa pela valoração das provas e consequente interpretação dos fatos ocorridos e trazidos à baila pela Autoridade Fiscal.

O enquadramento legal do auto de infração foi, entre outros, os art. 299 e 300 do RIR/99:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, **necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.**

§ 1º **São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.**

§ 2º **As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.**

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros. (grifamos)

A Autoridade Fiscal classificou dois conjuntos de despesas contabilizadas pela empresa como inexistentes, capitulando-as no artigo referido como despesas não necessárias ou não usuais ou normais nos tipos de transações, operações ou atividades da empresa.

Para melhor compreensão e julgamento, separar-se-á a análise de cada uma das prestadoras de serviço que tiveram suas despesas glosadas: MCJ Consultoria Empresarial Ltda (doravante chamada de MCJ), CNPJ nº 13.871.874/0001-66, e CSA Administradora de Ativos Ltda (doravante chamada de CSA), CNPJ nº 11.207.121/0001-25.

### **Supostos serviços prestados pela MCJ Consultoria Empresarial Ltda**

Iniciando pela empresa MCJ, ela firmou um contrato com a autuada em 01/07/2011 (fls. 407 a 410), tendo como objeto e obrigações da contratada:

#### **CLÁUSULA PRIMEIRA – Do Objeto Contratual**

Contratam a prestação de serviços de consultoria e assessoria em gestão empresarial pela CONTRATADA à CONTRATANTE, no âmbito administrativo-financeiro, organizacional, operacional e de pessoal.

Parágrafo Único – A CONTRATANTE obriga-se a prestar à CONTRATADA todas as informações indispensáveis ao fiel cumprimento dessa cláusula, informando todas as circunstâncias que possam influir na abordagem dos trabalhos, oferecendo todos os elementos (contratos, documentos, etc.) que lhe forem solicitados.

#### **CLÁUSULA SEGUNDA – Da Assessoria em Gestão Administrativo-Financeiro**

A CONTRATADA, através do presente contrato, obriga-se a assessorar a CONTRATANTE, na administração dos valores que estão em suas contas, os créditos diários decorrente de sua atividade empresarial, assim como os créditos decorrentes de compra e venda a termo, celebrada com os clientes daquela,

promovendo a orientação para que os pagamentos de quaisquer despesas da CONTRATANTE sejam realizados pontualmente.

Parágrafo Primeiro – A CONTRATADA deverá, em tempo hábil, ter livre acesso aos documentos da CONTRATANTE, alusivos às contas a pagar e a receber, para que sejam, respectivamente, pagos e exigidos com pontualidade, com base nos recursos desta administrados por aquela.

Parágrafo Segundo – A CONTRATANTE deverá informar à CONTRATADA o tipo de aplicação financeira que lhe interessa manter continuidade, conforme rentabilidade pretendida, tendo como princípio o orçamento anual aprovado por aquela.

Parágrafo Terceiro – A CONTRATADA não será responsável por créditos da CONTRATANTE não satisfeitos por terceiros, sendo a cobrança de responsabilidade desta, junto a seus credores, caso a CONTRATADA não tenha obtido sucesso no seu recebimento, no prazo de 30 dias do vencimento.

#### **CLÁUSULA TERCEIRA – Das Obrigações da Contratada Quanto à Gestão dos Recursos e das Contas da Contratante**

A CONTRATADA obriga-se a:

- a) Administrar os recursos e as contas a pagar e a receber da CONTRATANTE com extrema responsabilidade, ética e eficiência, responsabilizando-se integralmente por juros, multa e demais encargos decorrentes de quaisquer pagamentos realizados após seu vencimento, salvo se o documento a ser pago lhe tenha sido entregue pela CONTRATANTE já vencido;
- b) Ter como meta permanente assegurar às aplicações e investimentos a serem efetuados com os recursos da CONTRATANTE a rentabilidade mínima prevista no orçamento anual daquela, previamente informado;
- c) Prestar contas à CONTRATANTE, no primeiro dia útil ao mês seguinte ao da prestação de serviços ou qualquer momento que solicitado pela CONTRATANTE, transmitindo a esta todas as informações e documentos que disponham sobre a rentabilidade dos recursos, bem como sobre o recebimento de valores e pagamentos de contas;
- d) No momento da prestação de contas, repassar à CONTRATANTE toda a documentação relativa às contas a pagar e receber, movimentadas no mês anterior;
- e) Manter Plano de Aplicações e Investimentos, com base nos interesses da CONTRATANTE;
- f) Orientar os melhores direcionamentos à CONTRATANTE, com relação às contas a pagar e a receber, cabendo a esta a decisão final.

Este mesmo contrato prevê esta forma de remuneração à contratada:

#### **CLAUSULA QUINTA – Da Remuneração da Contratada**

A CONTRATANTE remunerará à CONTRATADA, à conta de realização dos serviços de assessoria e consultoria empresarial, da seguinte forma:

- a) Honorários mensais de R\$ 14.000,00 (quatorze mil reais) ao mês, cujo pagamento será efetuado até o 5º dia útil de cada mês subsequente ao vencido, mediante nota fiscal / fatura em tempo hábil apresentada;
- b) 3 (três) bônus anuais de R\$ 16.000,00 (dezesesseis mil reais), a serem pagos nos meses de janeiro, junho e dezembro.

Parágrafo Único – Caso os honorários não sejam pagos na data do vencimento, incidirá atualização monetária pelo IGP-M (FGV), multa de 2% (dois por cento), além de juros simples de 1% (ao mês) *por rata die*, este incidindo a partir do mês seguinte ao de ocorrência da mora

Parágrafo Segundo – Os honorários são fixos e sofrerão revisão anual, pelo IGP-M (FGV) do período ou de outra forma pactuada de comum acordo entre as partes.

Além destes, eram previstos benefícios diretos a que teria direito o administrador sócio da contratada:

#### **CLÁUSULA SEXTA – Dos Benefícios ao Representante da Contratada**

Face às responsabilidades atribuídas à CONTRATADA e ao seu Administrador Sócio, a CONTRATANTE oferece os seguintes benefícios em favor do Administrador Sócio da CONTRATADA, quais sejam:

- a) Pagamento de aluguel de apartamento e condomínio, no município de Foz do Iguaçu-PR;
- b) Pagamento de plano de saúde, cobertura ambulatorial, com acomodação em apartamento;
- c) Disponibilidade de carro, de propriedade da CONTRATANTE, sendo responsabilidade desta a manutenção e o abastecimento do mesmo, independente de quilometragem rodada;
- d) Recesso de algumas semanas durante o ano, definida conforme a conveniência entre as partes

Somado a estes benefícios, era previsto que a MCJ não tivesse custos com tributos e outras despesas necessárias à sua existência:

#### **CLÁUSULA SÉTIMA: Das Custas e Despesas Extrajudiciais**

As despesas com tributos, custas e despesas necessárias à consecução dos trabalhos em questão, inclusive viagem e hospedagem, decorrentes deste contrato, independentemente dos honorários contratados, serão de responsabilidade da CONTRATANTE, a qual adiantará à CONTRATADA os recursos financeiros que, para tanto, lhe for solicitado, com sua comprovação posterior através de recibos e prestação de contas correspondentes.

A Autoridade Fiscal entendeu que as despesas com serviços prestados pela MCJ foram inexistentes e/ou dissimuladas pelos seguintes indícios coletados à época:

- 1) A fiscalizada e a MCJ tinham, na época dos fatos geradores, o mesmo endereço. Depois o endereço da MCJ foi alterado para o apartamento de residência do sócio administrador (Celso Vitrio Florencio).
- 2) A fiscalizada e a MCJ possuíam ligações, já que o sócio administrador da MCJ (Celso Vitrio Florencio) fazia parte da Diretoria da fiscalizada como Diretor Executivo/Administrativo.
- 3) A MCJ, durante o período dos fatos geradores, não possuía empregados. Restaria, então, só o sócio administrador para realizar os serviços contratados. Ao mesmo tempo, esse era também diretor da empresa fiscalizada. Somente o sócio administrador consta nas GFIPs da MCJ, mas como contribuinte individual, tendo como base o valor de um salário-mínimo.
- 4) A empresa fiscalizada, no período dos fatos geradores, possuía em seu quadro de funcionários pessoas qualificadas para realização das tarefas especificadas no contrato com a MCJ, tais como: funcionários de RH, encarregados de escrituração de livros fiscais, contador, técnico em contabilidade, supervisor de setor financeiro, gerente administrativo, escriturários em geral, assistentes administrativos, encarregados do setor financeiro (contas a pagar e a receber), supervisor administrativo, etc. Ou seja, não havia necessidade de contratação da MCJ.
- 5) O sócio administrador da MCJ, no período da fiscalização, era Diretor Executivo/Administrativo, cargo que permaneceu até 19/09/2014.
- 6) Havia a previsão aprovada em Ata de Assembleia da fiscalizada que Diretores não receberiam honorários.

Na interpretação da fiscalização, então, o objetivo da empresa era não remunerar seu diretor diretamente. O pagamento dos honorários era feito, então, via distribuição de lucros da MCJ.

Por conclusão, entendeu que o contrato da fiscalizada com a MCJ foi dissimulado para aumentar despesas da autuada (diminuindo sua tributação) e ao mesmo tempo não recolher as contribuições previdenciárias da relação existente entre a empresa e seu diretor Celso Vitrio Florencio. Por essa razão, entendeu que os serviços não foram realizados da forma contratada, razão da glosa realizada.

Já no recurso, a autuada tenta justificar a estrutura criada e as razões da contratação da MCJ:

A MCJ é empresa que possui como sócio administrador o Sr. Celso Vitrio Florêncio, que, pessoalmente, possuía as qualificações que justificaram a

contratação de sua empresa, à época, para tornar o ambiente administrativo-financeiro mais profissional e preparado à análise de demonstrações financeiras por Fundos de Investimento nacionais e internacionais.

Nesse contexto, diametralmente ao contrário do que entendeu a fiscalização, a decisão pela criação da PJ MCJ, para atendimento exclusivo da Recorrente, com endereço na própria sede da CATARATAS, se deu para assegurar total transparência à operação.

(...)

Tratava-se efetivamente de profissional prestador de serviços externo, **o qual teve seu contrato de prestação de serviços encerrado quando da efetivação da entrada de novos investidores externos, egressos de fundo de investimento.**

(...)

A Remuneração da MCJ sempre foi concretizada por meio de pagamento de faturas de prestação de serviços, sendo que o Sr. Celso nunca recebeu valores diretamente da CATARATAS, sob qualquer rubrica.

(...)

O Sr. Celso, que desenvolvia as atividades da MCJ em regra pessoalmente, nunca recebeu qualquer espécie de remuneração direta da Recorrente, o que pode ser verificado na contabilidade da CATARATAS.

(...)

A partir da contratação da MCJ (em 2011), o Sr. Celso passou a prestar serviços de consultoria administrativa para a Recorrente, auxiliando-a em questões administrativas e gerenciais, de natureza tipicamente empresarial.

Com o passar do tempo, a relação de confiança entre a MCJ e a Recorrente foi estreitada, tornando-se conveniente a nomeação do Sr. Celso como diretor da Recorrente sem, contudo, que o contrato de prestação de serviços existente entre ambas as pessoas jurídicas fosse rompido.

(...)

O fato de o Sr. Celso ter sido nomeado diretor da Recorrente não invalida a estrutura operacional pela qual ele foi contratado, qual seja, por intermédio da MCJ.

Das colocações acima transcritas da recorrente, se percebe claramente que a empresa MCJ foi criada única e exclusivamente para prestar serviço à recorrente. E esse serviço prestado teria caráter unipessoal, exercido pelo seu sócio administrador, o Sr Celso.

Foleando o processo, se percebe realmente uma série de indícios de que a estrutura criada não se trata de uma relação entre duas pessoas jurídicas:

- 1) Como elencado no relatório fiscal, a sede da MCJ é a mesma sede da empresa fiscalizada. Só para clarear a situação, a empresa autuada era, na época, a

administradora e exploradora (turisticamente) do Parque Nacional do Iguaçu, onde ficam as Cataratas do Iguaçu. O endereço das empresas é exatamente o endereço do Parque Nacional do Iguaçu. Ou seja, a MCJ, uma empresa de prestação de serviços de consultoria administrativa financeira, foi criada com sede exatamente dentro do Parque Nacional do Iguaçu. Na prática, até por não ter empregado, é muito provável que essa empresa, fisicamente, nunca tenha existido.



- 2) Como bem explicitado pelo próprio recorrente, a constituição da MCJ ocorreu com finalidade exclusiva de ser contratada pela autuada para que o Sr Celso prestasse serviço à empresa. E chegou ao formato esdrúxulo da recorrente ter como Diretor Administrativo o próprio Sr Celso, que representava a empresa em atos formais, como se vê no Distrato de Contrato de fls 414 e 415. Ou seja, é, na prática, um diretor administrativo/financeiro terceirizado, com poderes típicos de administrador.
- 3) O contrato entre as partes possui cláusulas de benefícios pessoais ao Sr Celso típicos de contrato entre pessoas jurídicas e pessoas físicas (sejam empregados ou prestadores de serviço), tais como: pagamento de aluguel e condomínio, plano de saúde, disponibilidade de veículo automotor (com manutenção e combustível pagos pela fiscalizada) e até mesmo recesso (espécie de férias).
- 4) A MCJ não seria responsável nem pelos pagamentos de seus tributos, conforme cláusula sétima do contrato. Todos os dispêndios com tributos, custas e despesas necessárias à execução do trabalho do Sr. Celso seriam pagos pela recorrente.
- 5) Os valores previstos em contrato pelos supostos serviços prestados pela MCJ foram absolutamente distintos dos praticados na relação entre as empresas, conforme se extrai do livro razão (fls. 215 a 227), mostrando um total descompasso entre o supostamente pactuado entre as empresas e o efetivamente faturado (mais de 100% de divergência em ambos os anos):

Meses	2012		2013	
	Previsto em Contrato	Valor contabilizado	Previsto em Contrato	Valor contabilizado
Janeiro	30.00 0,00 0	117.50 00,00	31.54 2,36	60.00 0,00
Fevereiro	14.00 0,00 0	17.50 0,00	14.71 9,77	30.00 0,00

	14. 00 0,0 0	17.50 0,00	14.71 9,77	30.00 0,00
Março				
	14. 00 0,0 0	17.50 0,00	14.71 9,77	30.00 0,00
Abril				
	14. 00 0,0 0	17.50 0,00	14.71 9,77	210.6 00,00
Maio				
	30. 00 0,0 0	47.50 0,00	31.54 2,36	64.80 0,00
Junho				
	14. 71 9,7 7	40.30 0,00	15.64 8,48	32.40 0,00
Julho				
	14. 71 9,7 7	30.00 0,00	15.64 8,48	32.40 0,00
Agosto				
	14. 71 9,7 7	30.00 0,00	15.64 8,48	32.40 0,00
Setembro				
	14. 71 9,7 7	30.00 0,00	15.64 8,48	53.99 4,60
Outubro				
	31. 54 2,3 6	69.90 0,00	33.53 2,47	53.99 4,60
Novembro				
	22 1.1	465.2 00,00	233.7 38,67	662.9 89,20
<b>Total</b>				

41,  
21

- 6) Por fim, e ainda mais esclarecedor, os valores pagos pela recorrente referentes aos serviços prestados pela MCJ eram feitos diretamente na conta do Sr Celso Vitrio Florencio (Banco: 001, Agência 140, C/C 442321), como se vê em todos os comprovantes de depósito que foram acostados pela própria empresa na sua impugnação, fls. 416, 420, 422, 424, 426, 428, 430, 432, 434, 436, 438, 440, 442, 444, 445, 447 a 457, 459, 461, 462, 464, 465, 467, 469. Ou seja, diferentemente do argumentado pela recorrente, TODOS os pagamentos eram feitos por ela diretamente para o Sr Celso, pessoa física. Não consta no processo um único comprovante de pagamento realizado pela recorrente à MCJ. Só como exemplo, segue comprovante extraído da fl. 461:

	
<b>Banco Itaú - Comprovante de Pagamento</b> <b>TED C – outra titularidade</b>	
Identificação no extrato: SISPAG FORNECEDORES TED	
Dados da conta debitada:	
Nome: CATARATAS DO IGUACU SA	
Agência: 9254	Conta corrente: 01599 - 4
Dados da TED:	
Nome do favorecido: CELSO VITRIO FLORENCIO	
CPF: 288.120.939-49	
Banco: 001 BANCO DO BRASIL SA	
Agência: 0140 FOZ DO IGUACU PR	
Conta corrente: 0000000442321	
Valor da TED: <b>R\$ 30.407,40</b>	
Finalidade: CREDITO EM CONTA CORRENTE	
Informações fornecidas pelo pagador:	
Controle: 599728780000017	
TED solicitada em <b>04/09/2013</b> às 00:00:00 via Sispag.	
Autenticação:	
ASA120EE30F833E8FDBEDA0DBDBA10405252DDEA	

Frente ao conjunto das provas citadas, não resta dúvida que a estrutura criada é ficta. A prestação de serviço através da MCJ é realmente dissimulada, como bem pontuou a Autoridade Fiscal no seu Relatório, devendo ser mantida a glosa destas despesas.

### **Supostos serviços prestados pela CSA Administradora de Ativos Ltda**

Partindo para analisar a relação da recorrente com a CSA, estas firmaram contrato em 13/10/2009 (fls 411 a 413), tendo como objeto e obrigações da contratada:

#### **CLÁUSULA PRIMEIRA – DO OBJETO**

O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços de administração de carteiras de títulos e valores da CONTRATANTE pela CONTRATADA, tanto a receber como a pagar.

#### **CLÁUSULA SEGUNDA – DA ADMINISTRAÇÃO DOS RECURSOS E DAS CONTAS A PAGAR E A RECEBER DA CONTRATANTE**

A CONTRATANTE, através do presente contrato, cede à CONTRATADA – tão somente para administração por esta – os valores que estão em suas contas, os créditos diários decorrente de sua atividade empresarial, assim como os créditos decorrentes de compra e venda a termo, celebrada com os clientes daquela, conforme relação que acompanhará cada cessão de valores e de créditos realizada.

Parágrafo Primeiro – A CONTRATADA deverá, em tempo hábil, ter livre acesso aos documentos da CONTRATANTE, alusivos às contas a pagar e a receber, para que sejam, respectivamente, pagos e exigidos, com pontualidade, com base nos recursos desta administrados por aquela.

Parágrafo Segundo – A CONTRATADA não se subrogará nos direitos da CONTRATANTE, sendo a cobrança de responsabilidade desta, junto a seus credores, caso a CONTRATADA não tenha obtido sucesso no seu recebimento, no prazo de 30 dias do vencimento.

Parágrafo Terceiro – A CONTRATANTE deverá informar à CONTRATADA o tipo de aplicação financeira que lhe interessa manter continuidade, conforme rentabilidade pretendida, tendo como princípio o orçamento anual aprovado por aquela.

### **CLÁUSULA TERCEIRA – DAS OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA QUANTO À GESTÃO DOS RECURSOS E DAS CONTAS DA CONTRATANTE**

A CONTRATADA obriga-se a:

- a) Administrar os recursos e as contas a pagar e a receber da CONTRATANTE com extrema responsabilidade, ética e eficiência, responsabilizando-se integralmente por juros, multa e demais encargos decorrentes de quaisquer pagamentos realizados após seu vencimento, salvo se o documento a ser pago lhe tenha sido entregue pela CONTRATANTE já vencido;
- b) Ter como meta permanente assegurar às aplicações e investimentos a serem efetuados com os recursos da CONTRATANTE a rentabilidade mínima prevista no orçamento anual daquela, previamente informado;
- c) Prestar contas à CONTRATANTE, no primeiro dia útil ao mês seguinte ao da prestação de serviços ou qualquer momento que solicitado pela CONTRATANTE, transmitindo a esta todas as informações e documentos que disponham sobre a rentabilidade dos recursos, bem como sobre o recebimento de valores e pagamentos de contas;
- d) No momento da prestação de contas, repassar à CONTRATANTE toda a documentação relativa às contas a pagar e receber, movimentadas no mês anterior;
- e) Manter Plano de Aplicações e Investimentos, com base nos interesses da CONTRATANTE;

- f) Orientar os melhores direcionamentos à CONTRATANTE, com relação às contas a pagar e a receber.

Este mesmo contrato prevê como remuneração dos supostos serviços prestados:

**CLAUSULA QUINTA – DA REMUNERAÇÃO DA CONTRATADA**

A CONTRATADA, pela gestão de recursos e de contas a receber e a pagar da CONTRATANTE, terá direito a uma comissão de 0,5% (meio por cento) do faturamento desta, no mês anterior, comprovadas em relatório, com pagamento até o 5º dia útil do mês seguinte ao da prestação de serviços.

Parágrafo Único – Caso os honorários não sejam pagos na data do vencimento, incidirá atualização monetária pelo IGP-M (FGV), multa de 2% (dois por cento), além de juros simples de 1% (ao mês) *por rata die*, este incidindo a partir do mês seguinte ao de ocorrência da mora

A Autoridade Fiscal entendeu que as despesas com os serviços prestados pela CSA foram inexistentes e/ou dissimuladas pelos seguintes indícios coletados à época:

- 1) A fiscalizada e a CSA tinham, na época dos fatos geradores, o mesmo endereço.
- 2) A fiscalizada e a CSA possuíam ligações através de seus sócios mútuos: David Soifer, Marcelo Leite Marder e Roberto Antonio Trauczynski.
- 3) O contrato de prestação de serviço entre a fiscalizada e a CSA foi assinado pela mesma pessoa, representando ambas as empresas: Marcelo Leite Marder. Além disso, teve como testemunha o Sr. Celso Vitrio Florencio, que é sócio administrador da outra empresa contratada MCJ e não era ainda diretor da recorrente à época.
- 4) A empresa CSA não possuía empregados durante a época dos fatos geradores. Por esta razão, não teria como realizar os serviços contratados. Restariam, então, só os seus sócios para prestar os serviços, sendo que estes também são sócios da fiscalizada, razão que poderiam fazê-lo como sócios desta.
- 5) A empresa fiscalizada, no período dos fatos geradores, possuía em seu quadro de funcionários pessoas qualificadas para realização das tarefas especificadas no contrato com a MCJ, tais como: funcionários de RH, encarregados de escrituração de livros fiscais, contador, técnico em contabilidade, supervisor de setor financeiro, gerente administrativo, escriturários em geral, assistentes administrativos, encarregados do setor financeiro (contas a pagar e a receber), supervisor administrativo, etc. Ou seja, não havia necessidade de contratação da CSA.

Na interpretação da fiscalização, então, o objetivo da empresa era não remunerar seus sócios diretamente. O pagamento dos honorários era feito, então, via distribuição de lucros da CSA.

Por conclusão, entendeu que o contrato da fiscalizada com a CSA foi dissimulado para aumentar despesas da autuada (diminuindo sua tributação) e ao mesmo tempo não recolher as contribuições previdenciárias referente aos pagamentos de remunerações de seus sócios. Por essa razão, entendeu que os serviços não foram realizados da forma contratada, razão da glosa realizada.

Já no recurso, a autuada tenta justificar a estrutura criada e as razões da contratação da CSA:

A CSA foi incorporada visando a atender os interesses de parte dos acionistas da Recorrente, para a gestão dos ativos e passivos da CATARATAS buscando a otimização das receitas e despesas com títulos de crédito e carteira de recebíveis da companhia.

Tal medida foi necessária em vista de desequilíbrios no fluxo de caixa, decorrentes de dificuldades essencialmente gerenciais. Para preservar as atividades da Recorrente sem interrupções, a CSA foi criada para assegurar o fluxo de pagamentos e o controle adequado das suas necessidades de captação de capital de giro.

Ainda que no caso da CSA sua criação tenha sido decorrente do interesse de acionistas da CATARATAS, **não havia nenhum tipo de coligação, nos restritos termos previstos no Código Civil Brasileiro (Lei n.º 10.406/02 – art. 1.097 e seguintes). Portanto, a premissa adotada pela fiscalização, também no caso da CSA, é falsa!** Nenhum dos sócios da CSA tinha participação na CATARATAS.

(...)

Os Srs. Marcelo Marder e Roberto Trauczynski figuravam como diretores em ambas as empresas sem, contudo, receber honorários a este título de nenhuma das entidades, já que possuíam participação societária/acionária indireta na Cataratas, fazendo jus à distribuição de dividendos (quando existentes).

(...)

E a efetiva prestação dos serviços pela CSA é inegável! Conforme se pode verificar nos documentos anexos, (Doc. 06 – Resumo de movimentação de valores e balancetes) a CSA recebia da CATARATAS os recursos financeiros que dispunha, cabendo à CSA administrar a disponibilização dos valores, em frequência diária, que a CATARATAS necessitava para fazer frente a suas obrigações.

(...) A partir do momento que a Recorrente estruturou seu departamento financeiro, a atuação da CSA deixou de existir e as atividades por ela exercidas passaram a ser executadas internamente.

Das colocações acima transcritas da recorrente, não se vislumbra argumentos que sustentem a narrativa da efetiva prestação de serviço pela CSA. Na visão deste relator, se percebe claramente que a relação existente entre a CSA e a recorrente possui uma clara falta de propósito

negocial. Uma série de indícios demonstram que a estrutura criada e narrada pela recorrente não se sustenta:

- 1) Como elencado no relatório fiscal, a sede da CSA é a sede da empresa fiscalizada (aliás, como também era o caso da MCJ). Só reforçando, a empresa autuada era, na época, a administradora e exploradora (turisticamente) do Parque Nacional do Iguaçu, onde ficam as Cataratas do Iguaçu. O endereço da empresa é exatamente o endereço do Parque Nacional do Iguaçu. Ou seja, a CSA, uma empresa de prestação de serviços de gestão de carteira de contas a pagar e a receber, foi criada com sede exatamente dentro do Parque Nacional do Iguaçu. Na prática, até por não ter empregado, é muito provável que essa empresa, fisicamente, também nunca tenha existido.
- 2) Como bem relatado pela Autoridade Fiscal, é inimaginável que a gestão de contas a pagar e a receber de uma empresa do porte que é a recorrente seja feita sem um empregado sequer. Estamos falando de um contribuinte que teve receitas da ordem de R\$ 62 milhões em 2012 (fl. 56) e de R\$ 71 milhões em 2013 (fl. 114). Dá para ter noção da complexidade que é gerir o contas a pagar e a receber de uma empresa deste porte. E isso sendo feito sem um empregado que seja pela empresa contratada?
- 3) Ao mesmo tempo, como também relatado pela Autoridade Fiscal, a recorrente tinha empregados exatamente para atuar na área para qual contratou a CSA: supervisor de setor financeiro, gerente administrativo, escriturários em geral, assistentes administrativos, encarregados do setor financeiro (contas a pagar e a receber), supervisor administrativo, etc. Quem, então, fazia a gestão do contas a pagar e a receber? A empresa diretamente ou a CSA?
- 4) Perpassando pelos contratos da CSA e da MCJ, se observa uma sobreposição dos supostos serviços que ambas teriam a fazer junto à recorrente, o que denota a falta de objeto efetivo de ambos os contratos (ou, em contrário senso, os dois contratados estariam fazendo o mesmo serviço ao mesmo tempo!). Vejamos, então, uma comparação de algumas partes dos contratos:

Contrato da MCJ	Contato da CSA
<p><b>CLÁUSULA SEGUNDA – Da Assessoria em Gestão Administrativo-Financeiro</b></p> <p>A CONTRATADA, através do presente contrato, obriga-se a assessorar a CONTRATANTE, na administração dos valores que estão em suas contas, os créditos diários decorrente de sua atividade empresarial, assim como os créditos</p>	<p><b>CLÁUSULA SEGUNDA – DA ADMINISTRAÇÃO DOS RECURSOS E DAS CONTAS A PAGAR E A RECEBER DA CONTRATANTE</b></p> <p>A CONTRATANTE, através do presente contrato, cede à CONTRATADA – tão somente para administração por esta – os valores que estão em suas contas, os créditos diários decorrente de sua atividade empresarial,</p>

decorrentes de compra e venda a termo, celebrada com os clientes daquela, promovendo a orientação para que os pagamentos de quaisquer despesas da CONTRATANTE sejam realizados pontualmente.

Parágrafo Primeiro – A CONTRATADA deverá, em tempo hábil, ter livre acesso aos documentos da CONTRATANTE, alusivos às contas a pagar e a receber, para que sejam, respectivamente, pagos e exigidos com pontualidade, com base nos recursos desta administrados por aquela.

Parágrafo Segundo – A CONTRATANTE deverá informar à CONTRATADA o tipo de aplicação financeira que lhe interessa manter continuidade, conforme rentabilidade pretendida, tendo como princípio o orçamento anual aprovado por aquela.

Parágrafo Terceiro – A CONTRATADA não será responsável por créditos da CONTRATANTE não satisfeitos por terceiros, sendo a cobrança de responsabilidade desta, junto a seus credores, caso a CONTRATADA não tenha obtido sucesso no seu recebimento, no prazo de 30 dias do vencimento.

**CLÁUSULA TERCEIRA – Das Obrigações da Contratada Quanto à Gestão dos Recursos e das Contas da Contratante**

A CONTRATADA obriga-se a:

- a) Administrar os recursos e as contas a pagar e a receber da CONTRATANTE com extrema responsabilidade, ética e eficiência, responsabilizando-se integralmente por juros, multa e demais encargos decorrentes de quaisquer pagamentos realizados após seu vencimento, salvo se o documento a ser pago lhe tenha sido entregue pela CONTRATANTE já vencido;
- b) Ter como meta permanente assegurar às aplicações e investimentos a serem efetuados com os recursos da CONTRATANTE a rentabilidade mínima prevista no orçamento

assim como os créditos decorrentes de compra e venda a termo, celebrada com os clientes daquela, conforme relação que acompanhará cada cessão de valores e de créditos realizada.

Parágrafo Primeiro – A CONTRATADA deverá, em tempo hábil, ter livre acesso aos documentos da CONTRATANTE, alusivos às contas a pagar e a receber, para que sejam, respectivamente, pagos e exigidos, com pontualidade, com base nos recursos desta administrados por aquela.

Parágrafo Terceiro – A CONTRATANTE deverá informar à CONTRATADA o tipo de aplicação financeira que lhe interessa manter continuidade, conforme rentabilidade pretendida, tendo como princípio o orçamento anual aprovado por aquela.

Parágrafo Segundo – A CONTRATADA não se subrogará nos direitos da CONTRATANTE, sendo a cobrança de responsabilidade desta, junto a seus credores, caso a CONTRATADA não tenha obtido sucesso no seu recebimento, no prazo de 30 dias do vencimento.

**CLÁUSULA TERCEIRA – DAS OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA QUANTO À GESTÃO DOS RECURSOS E DAS CONTAS DA CONTRATANTE**

A CONTRATADA obriga-se a:

- a) Administrar os recursos e as contas a pagar e a receber da CONTRATANTE com extrema responsabilidade, ética e eficiência, responsabilizando-se integralmente por juros, multa e demais encargos decorrentes de quaisquer pagamentos realizados após seu vencimento, salvo se o documento a ser pago lhe tenha sido entregue pela CONTRATANTE já vencido;
- b) Ter como meta permanente assegurar às aplicações e investimentos a serem efetuados com os recursos da CONTRATANTE a

<p>anual daquela, previamente informado;</p> <p>c) Prestar contas à CONTRATANTE, no primeiro dia útil ao mês seguinte ao da prestação de serviços ou qualquer momento que solicitado pela CONTRATANTE, transmitindo a esta todas as informações e documentos que disponham sobre a rentabilidade dos recursos, bem como sobre o recebimento de valores e pagamentos de contas;</p> <p>d) No momento da prestação de contas, repassar à CONTRATANTE toda a documentação relativa às contas a pagar e receber, movimentadas no mês anterior;</p> <p>e) Manter Plano de Aplicações e Investimentos, com base nos interesses da CONTRATANTE;</p> <p>f) Orientar os melhores direcionamentos à CONTRATANTE, com relação às contas a pagar e a receber, cabendo a esta a decisão final.</p>	<p>rentabilidade mínima prevista no orçamento anual daquela, previamente informado;</p> <p>c) Prestar contas à CONTRATANTE, no primeiro dia útil ao mês seguinte ao da prestação de serviços ou qualquer momento que solicitado pela CONTRATANTE, transmitindo a esta todas as informações e documentos que disponham sobre a rentabilidade dos recursos, bem como sobre o recebimento de valores e pagamentos de contas;</p> <p>d) No momento da prestação de contas, repassar à CONTRATANTE toda a documentação relativa às contas a pagar e receber, movimentadas no mês anterior;</p> <p>e) Manter Plano de Aplicações e Investimentos, com base nos interesses da CONTRATANTE;</p> <p>f) Orientar os melhores direcionamentos à CONTRATANTE, com relação às contas a pagar e a receber.</p>
---	--

- 5) A forma de remuneração do serviço prestado, um percentual sobre o faturamento, é esdrúxula e incomum. Na prática é uma forma de drenar 0,5% do faturamento para uma outra empresa, reduzindo carga tributária, remunerando sócios através de distribuição de lucros da outra empresa e não pagando contribuição previdenciária, como bem relatado pela Autoridade Fiscal.
- 6) As assinaturas do contrato sendo feitas pelos mesmos representantes de ambas as empresas (fl. 413) demonstram, sim, conflito de interesse entre as partes. O que facilita, sem dúvida, a criação dessa estrutura ficta, sem propósito negocial.
- 7) Os Srs. David Soifer, Marcelo Leite Marder e Roberto Antonio Trauczynski são sócios de ambas as empresas (diretamente e indiretamente), reforçando esta estrutura ficta característica de evasão fiscal. Diferentemente do alegado pela recorrente, a Autoridade Fiscal cita que as empresas são interligadas (e não coligadas). E realmente são interligadas, pois possuem sócios em comum direta ou indiretamente. A recorrente ainda tenta argumentar que tais sócios pessoas físicas possuíam participações irrisórias na mesma. Contudo, isso não é verdade! De forma indireta, através de pessoas jurídicas, todos três possuem participações relevantes na empresa!

Da mesma forma que foi concluído para a MCJ, frente ao conjunto das provas citadas, não resta dúvida que a estrutura criada com a CSA é ficta. A prestação de serviço através

da CSA é realmente dissimulada, como bem pontuou a Autoridade Fiscal no seu Relatório, devendo também ser mantida a glosa destas despesas.

Não se questiona aqui a liberdade de iniciativa ou liberdade da entidade em contratar da forma que melhor lhe convém, como argumenta a recorrente. Os contribuintes possuem total autonomia para a realização de seus objetos. Mas há que ter propósito comercial e, pelo princípio da verdade material, não se pode aceitar toda e qualquer forma ficta criada com o intuito claro de evasão fiscal.

Quanto a alegação de que a estrutura de prestação de serviço das empresas MCI e CSA existia em anos em que a recorrente era optante do lucro presumido (2010, 2011 e 2014), isso é irrelevante para o caso em tela. Esse processo se restringe a análise dos anos de 2012 e 2013, onde o contribuinte era optante pelo lucro real trimestral e a estrutura ficta existente se otimiza exatamente para esse caso. Além disso, mesmo que o contribuinte fosse lucro presumido, ainda assim haveria vantagem tributária ao utilizar tais estruturas ao burlar o pagamento das contribuições previdenciárias dos beneficiários pessoas físicas que receberam remuneração de fato via distribuição de lucros.

Importante salientar que, para os anos-calendário que foram lançados os tributos controlados neste processo (2012 e 2013), só constam serviços prestados pela CSA entre 01/2012 e 06/2012 (conforme razão fls. 215 a 227). A empresa abandonou esta forma estruturada ficta neste momento, mas só realizou formalmente (distrato) em 08/2014 (fls. 414 e 415).

### **Multa Qualificada de 150%**

A recorrente alega ser incontestável a sua boa fé nas contrações dos supostos serviços prestados, sendo inaplicável a multa qualificada de 150%.

Mais uma vez não cabe razão à recorrente. A Autoridade Fiscal fundamentou a aplicação da multa qualificada (150%) no disposto no art. 957, inciso II, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR vigente à época), que é a replicação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, também vigente à época:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto:

(...)

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Ou seja, aplicava-se a multa de ofício de 150% nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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 nos artigos 71 e 72.

No caso em tela, há uma construção ficta com outras pessoas jurídicas (em conluio) para reduzir o pagamento de tributos, escriturando despesas inexistentes de forma dolosa e fraudulenta. Ou seja, se vê claramente o enquadramento nos art. 71, 72 e 73 acima, o que projeta a incidência da multa de ofício de 150% previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

No entanto, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, assim prevendo atualmente:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

Resta aplicável, no caso, a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Dessa forma, o percentual da multa de ofício aplicada deve ser reduzido para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna.

### **Dispositivo**

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para 100%, em face do princípio da retroatividade benigna e a nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, através das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

Luis Angelo Carneiro Baptista