



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.722345/2018-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.633 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2021
Recorrente ORCALI SERVICOS DE LIMPEZA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. GLOSA DE DESPESAS. CONCOMITÂNCIA DA EXIGÊNCIA. POSSIBILIDADE.

O valor do pagamento, se não comprovado por meio de documentação idônea, não pode ser utilizado como despesa para reduzir a base de cálculo do tributo. Nesta situação, o sujeito passivo da exigência tributária é o próprio contribuinte que reduziu indevidamente um pagamento não comprovado quando da apuração do tributo devido.

Esse mesmo pagamento deve ser justificado pela causa de sua realização, pois trata-se de saída de recursos da pessoa jurídica. A exigência do IRRF pelo pagamento sem causa possui natureza jurídica diversa da exigência do imposto pela glosa de despesas. Se não comprovada a causa do pagamento, há a responsabilidade de se recolher o imposto na fonte, neste caso, na condição de responsável tributário.

IRRF E MULTA PUNITIVA. DUPLA PENALIDADE.

O IRRF não é sanção de ato ilícito. Trata-se de imposto que deve ser recolhido pelo responsável tributário. Caso não haja o recolhimento no prazo legal, cabe a multa punitiva. Desse modo, não há que se falar em dupla punição.

IRRF. IDENTIFICAÇÃO DA CAUSA E BENEFICIÁRIO. INAPLICABILIDADE ART. 61, § 1º, DA LEI nº 8.981/1995.

Restando identificado o beneficiário e a causa dos pagamentos realizados às empresas AIMBIRÉ e SDS, é incabível a tributação na fonte com base no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA PARCIAL. INOCORRÊNCIA.

Ao lançamento por homologação do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica - IRPJ - aplica-se, regra geral, o prazo decadencial do art.150 do CTN, exceto se restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipóteses que atraem a incidência do art. 173, I, do mesmo diploma legal.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei n.º 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, nas hipóteses tipificadas no art. 71, 72 ou 73 da Lei n.º 4.502/64

JUROS MORATÓRIOS SOBRE AS SANÇÕES. SÚMULA CARF Nº 108.

Nos termos da Súmula CARF n.º 108 “incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores pagos às empresas AIMBIRÉ CONSULTORIA E TREINAMENTO EIRELI e SDS SERVIÇOS EIRELI. Vencidos os Conselheiros Itamar Artur Magalhães Alves Ruga que negava provimento ao recurso e o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira que dava provimento parcial para excluir do lançamento tão somente os valores pagos à empresa SDS SERVIÇOS EIRELI. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga - Relator

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Ruga e André Severo Chaves.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1401-005.633 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11516.722345/2018-61

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Turma da DRJ/CTA (Acórdão 06-64.824, fls. 3389 e ss.) que julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora recorrente.

Do Relatório da Decisão Recorrida (e-fls. 3391 e ss.)

Transcrevo relatório da decisão que resume os fatos até aquele momento:

Trata-se de Autos de Infração, às fls. 2.736-2.833, lavrados para exigir de Orcali Serviços de Limpeza Ltda., pessoa jurídica tributada pelo regime do Lucro Real com apuração trimestral, crédito tributário de IRPJ, de CSLL e de IRRF à alíquota de 35% no montante de R\$ 6.007.139,66, cf. demonstrativo consolidado abaixo, em virtude de haverem sido verificadas despesas não comprovadas ou comprovadas de maneira inidônea nos documentos apreciados pelas Autoridades Fiscais, nos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015.

Tributo		Juros de Mora (até 08/2018)	Multa qualificada (150%)	Total por Tributo
IRPJ	533.743,83	219.355,50	800.615,71	1.553.715,04
CSLL	218.067,75	89.961,69	327.101,60	635.131,04
IRRF-35%	1.303.628,81	559.221,78	1.955.443,00	3.818.293,59
			Total Geral	6.007.139,66

2. Segundo o Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. 2.834-2.863 (e seus Anexos às fls. 2.706-2.735), a contribuinte tem como objeto social a prestação de serviços de limpeza e conservação de imóveis, locação de mão de obra de serviços diversos e seleção de pessoal. O faturamento da fiscalizada entre os anos de 2013 a 2015, foi de R\$ 241.441.681,72, dos quais R\$ 239.417.444,02 (99% do total), são originários de serviços prestados a órgãos públicos.

3. O início da Ação Fiscal se deu em 10/07/2017, cf. termo às fls. 02 a 04, ocasião em que a contribuinte foi intimada a apresentar documentos e a nomear representante para acompanhar a fiscalização.

4. No curso da Ação Fiscal, por meio das intimações às fls. 88, 159, 2.682 e 2.685, foram solicitados documentos e comprovantes de operações comerciais ou de consultoria com as seguintes sociedades empresárias e civis: MABB Ltda. EPP, Aimbiré Consultoria e Treinamento EIRELI, VNBT Serviço de Gestão SS - EPP e SDS Serviços EIRELI.

5. Em 20/04/2018, a contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Constatação e Intimação nº 05/2018, às fls. 2686 a 2687, a esclarecer as reduções de tributos obtidas em razão de "aquisições das notas fiscais emitidas pela sociedade empresária Mabb Ltda." e a comprovar o destino desses recursos.

6. O motivo da intimação foi o depoimento do sócio minoritário da fiscalizada, senhor Ciro Aimbiré de Moraes Santos, às fls. 2.693-2.695, reconhecendo não haver correspondência entre os valores pagos e os serviços prestados.

7. Os esclarecimentos posteriormente prestados pela fiscalizada foram juntados às fls. 2.688-2.689 e segundo as Autoridades Fiscais:

Na análise dos lançamentos contábeis, em consonância com a documentação apresentada pela ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA e, também, pela coleta de documentos/informações realizadas pelo Fisco, constatou-se irregularidades graves quanto a simulação de prestações de serviços de terceiros.

8. De acordo com essa sistemática, as quatro entidades antes referidas atuavam em desacordo com a norma tributária, funcionando como "noteiras". Duas dessas sociedades, ademais, eram usadas para remunerar empregados da Orcali, procedimento conhecido como "pejotização", uma delas remunerava o sócio minoritário Ciro Aimbiré de Moraes Santos, enquanto outra, uma filha do sócio majoritário do grupo Orcali, senhor Ricardo Kuerten Dutra.

9. Resume-se o modo de funcionar de cada uma dessas entidades.

MABB

10. Das quatro entidades de fachada, afirma a Fiscalização, MABB LTDA - EPP, CNPJ n.º 10.779.240/0001-90, foi uma das que mais emitiram "notas frias" para a contribuinte.

11. A fiscalizada admitiu não dispor de contratos que comprovassem a existência de relação jurídica com a essa sociedade empresária, informação corroborada pelo depoimento do senhor Ciro Aimbiré de Moraes Santos - prestado em 11 de julho de 2017, com assistência do advogado Ricardo Anderle - juntado às fls. 2.693-2.695, no qual reconhece que as despesas escrituradas não correspondem a serviços prestados.

-MABB não prestava serviços para o grupo Orcali e eram emitidas notas fiscais de prestação de serviços para redução de impostos. Informava, regularmente, ao Sr. João Boatim o valor que deveria ser emitida a nota fiscal. Após emissão da nota fiscal era feito o depósito na conta bancária da MABB e, 85% desse valor, era devolvido para a ORCALI, em espécie, em Reais. Esse procedimento era de conhecimento do Sr. Ricardo. Esse procedimento vem sendo feito desde 2012, quando da compra da BACK. Com o dinheiro recebido de volta, pagavam diversos serviços, despesas com o Ricardo e outra parte era solicitada pelo Ricardo. A MABB era a única empresa que fazia esse tipo de operação. Essas operações foram reduzidas no ano de 2016 e pararam no final daquele ano, por decisão do Sr. Ricardo.

12. Entre os anos de 2013 a 2015 a fiscalizada escriturou despesas de R\$ 709.235,00, atribuídas a serviços fictícios prestados pela MABB, cf. pode ser verificado na planilha extraída do livro razão juntada à fl. 2.839 do TVF.

VNBT

13. A segunda empresa contratada, VNBT Serviço de Gestão de Assessoria Contábil SS - EPP, CNPJ n.º 10.745.116/0001-03, atuava, segundo a Fiscalização, de modo semelhante à primeira. Os serviços prestados por essa entidade também não foram comprovados durante a Ação Fiscal; ao contrário, apurou-se que os valores pagos pela fiscalizada à VNBT eram sacados por empregados de SCA Contabilidade - pessoa jurídica efetivamente responsável pela contabilidade do grupo Orcali - em uma agência bancária localizada a 65 metros da sede da contratante. VNBT servia, assim, para ocultar recursos financeiros das empresas do grupo Orcali.

14. A escrituração da Orcali Serviços de Limpeza Ltda. registra dispêndios com a VNBT, entre os anos de 2013 a 2015, no montante de R\$ 541.103,50, cf. tabela às fls. 2.853-2.854 dos autos.

15. Para explicar montante tão expressivo, a fiscalizada apresentou tão-somente cópias de declarações - DIRF, DIPJ, FCONT, DACON - inidôneas para demonstrar efetiva prestação dos serviços alegados.
16. A Fiscalização ouviu o senhor Valdinei Duarte Severino, sócio da VNBT, e também empregado da SCA Contabilidade - pessoa jurídica responsável pela escrituração contábil do grupo Orcali, cf. SPED contábil e também seu sócio Valdir Duarte Severino, cf. depoimentos juntados às fls. 2.696-2.705 dos autos.
17. Valdinei Duarte Severino admitiu que, apesar de não ter permanecido no quadro societário da VNBT entre 01/05/2015 e 18/01/2016, respondeu, de fato, pela entidade e era seu único operador. Declarou que não se recordava o motivo de ter-se retirado da sociedade no período.
18. Acrescenta que normalmente era remunerado com 50% do resultado e que esse era recebido de forma indireta e creditado nas contas bancárias de seu irmão, Valdir Duarte Severino, ou de seu sobrinho, Jonas Reus Severino, para depois serem investidos na sociedade empresária Duarte Pescados de Laguna-SC.
19. Entre 2012 e 2014, continua, o dinheiro era sacado por ele mesmo ou por um de seus empregados e levado para Laguna, porque os vendedores de peixe exigem receber seus pagamentos em espécie.
20. Valdir Duarte Severino, por seu turno, declarou não possuir formação em contabilidade, ou mesmo saber se constava como sócio da VNBT. Acrescentou que não aportou capital na entidade ou recebeu dela valores pela venda de sua participação para o seu filho Jonas. Reconheceu ainda que não saber quais são (ou foram) os clientes da entidade ou os serviços por ela prestados, também não soube informar se recebeu empréstimos da VNBT nos últimos anos.
21. Com base nesses depoimentos, as Autoridades Fiscais concluíram que a VNBT é uma entidade de fachada, criada por Valdinei Duarte Severino, e que os demais sócios que passaram por seu quadro societário eram tão-somente figurantes, popularmente conhecidos como "laranjas".
22. Informam que, a despeito das alegações de saques para pagamentos de pescadores na cidade de Laguna, no ano de 2013, foram efetuados pagamentos regulares, a título de distribuição de lucros, por meio de cheques assinados por Valdinei Duarte Severino, mas sacados pelos empregados da SCA: Luciana Zucchi Gorlin e Ezequias Airton Albuquerque.
23. No ano seguinte, o aspecto formal dessas retiradas foi modificado, e elas passaram a constar como empréstimos aos sócios, apesar de os saques continuarem a ser efetuados pelos empregado da SCA. Finalmente, em 2015, elas voltam a ser registradas como distribuição de lucros, sem alterar, contudo, a rotina dos saques dos recursos.
24. A Fiscalização destaca que algumas das transferências da VNBT para as contas dos "sócios" Valdir Duarte Severino e Jonas Reus Severino eram efetuadas mediante saque em agência bancária localizada em Florianópolis-SC, apesar de ambos residirem em Laguna e de Valdir Duarte Severino haver afirmado que nunca recebeu valores da VNBT.
25. Todas as informações relatadas foram retiradas das cópias dos cheques antes referidos; com base nesses dados, as Autoridades Fiscais concluíram que as transações entre a fiscalizada e a VNBT serviam para lavar dinheiro para o grupo Orcali.

26. Com efeito, os documentos apresentados para justificar as despesas da fiscalizada com a VNBT foram emitidos por outra sociedade, revelando tratar-se de uma empresa de fachada, constituída, como visto, por "laranjas" cujos recursos eram movimentados em espécie por terceiros alheios aos quadros da entidade.

27. A Fiscalização aduz que o contrato da VNBT com o grupo Orcali revela que os serviços supostamente prestados por essa entidade já estavam previstos no contrato firmado com a SCA e que o senhor Valdinei Duarte Severino se identificava, no período fiscalizado, como empregado de SCA Contabilidade e Assessoria, por meio o endereço eletrônico, com final "@scacont.com.br".

28. Somente foram comprovados efetivamente os serviços da SCA Contabilidade, por esse motivo, as Autoridade Fiscais concluíram que VNBT é uma entidade inexistente de fato e glosou os valores informados na contabilidade da fiscalizada como despesas com fornecedores pagos à entidade.

Aimbiré Consultoria e Treinamento

29. De acordo com o TVF, Aimbiré Consultoria e Treinamento EIRELI, CNPJ n.º 72.477.599/0001-09, era também uma sociedade de fachada que servia, no período fiscalizado, para remunerar o sócio minoritário Ciro Aimbiré de Moraes Santos (pró-labore) e diretor executivo do grupo, cf. página na rede mundial de computadores, além de permitir a retirada de recursos do grupo Orcali, por meio de despesas simuladas de prestação de serviços.

30. Parte desses recursos foram investidos em YPY Indústria e Distribuidora de Sorvetes Ltda. como se fossem distribuição de lucros da Aimbiré e contabilizados pela destinatária como empréstimos de recursos de Cinthia Fortini de Oliveira Santos, sócia da YPY e esposa de Ciro Aimbiré de Moraes Santos.

31. Segundo as Autoridades Fiscais, a existência de um contrato de mútuo, no valor de R\$ 5 milhões, celebrado entre os sócios da Orcali Ricardo Kuerten Dutra e Ciro Aimbiré de Moraes Santos demonstra que todos os recursos movimentados pertencem, de fato, ao sócio majoritário. Ademais, a contratada custeava diretamente as despesas de deslocamento de seu diretor executivo de modo apartado da empresa por ele constituída.

32. Entre 2013 e 2015, o sócio minoritário e administrador do Grupo Orcali, Ciro Aimbiré de Moraes Santos, recebeu por meio da sociedade empresária Aimbiré Consultoria e Treinamento, R\$ 5.365,432,89 a título de serviços prestados, dos quais R\$ 2.029.523,73 foram pagos pela fiscalizada.

33. O contrato celebrado entre o grupo Orcali e a Aimbiré, contudo, indicava que somente seriam devidos R\$ 3.562.213,75, havendo sido repassada a quantia a maior de R\$ 1.803.219,14. A fração a maior relativa à fiscalizada, Orcali Serviços de Limpeza, no caso correspondia a R\$ 726.929,37.

34. Os recursos transferidos para a Aimbiré e posteriormente direcionados à YPY foram reputados fraudulentos pela Fiscalização porque a operação implicava "utilização de despesas com prestação de serviços para compor o capital de outra empresa".

35. De outra parte, foram consideradas pagamento de pró-labore ao sócio minoritário Ciro Aimbiré de Moraes Santos os valores estabelecidos no contrato entre o grupo Orcali e a Aimbiré no montante de R\$ 1.302.594,36.

36. A planilha às fls. 2.841-2.842 discrimina os valores pagos a maior nos termos dos contrato referido, enquanto a planilha às fls. 2.842-2.844 contém valores registrados na contabilidade de YPY Indústria e Distribuidora de Sorvetes dos empréstimos

recebidos do casal Ciro e Cinthia Santos, no montante de R\$ 2.107.430,00, e do verdadeiro dono da entidade, Ricardo Kuerten Dutra, no total de R\$ 2.222.150,00.

37. Registra o TVF:

Observa-se que a própria contabilidade declara, involuntariamente, a participação societária na YPY INDUSTRIA E DISTRIBUIDORA DE SORVERTES LTDA do Sr. RICARDO K. DUTRA, ao registrar os lançamentos de empréstimos nos meses de 12/2014, 01/2015 e 02/2015, descrevendo como "VLR REF. EMPRESTIMO DE SOCIOS". Seria apenas um detalhe se fossem analisados tais lançamentos isoladamente, mas verificando todo o contexto da relação deste com a referida empresa não há dúvida de sua efetiva participação societária, O VERDADEIRO PROPRIETÁRIO!!!!

38. O Anexo III ao TVF consolida os fatos apurados que levaram as Autoridades Fiscais a considerar a Aimbiré uma entidade de fachada, eles estão sintetizados abaixo.

1) em julho de 2013 Ricardo Kuerten Dutra e Ciro Aimbiré de Moraes Santos celebraram um contrato de mútuo, no qual o primeiro figurava como mutuante e o segundo, como mutuário; o montante máximo dos desembolsos segundo o acordo seria de R\$ 5 milhões;

2) Marcelo Kuerten Baraculhy (primo do mutuante) participou do ajuste na condição de anuente;

3) naquele mesmo mês, Ciro Aimbiré de Moraes Santos apresentou a Ricardo Kuerten Dutra um plano de negócios para a expansão da sorveteira YPY; apesar de, à época, não possuir qualquer vínculo com a entidade, assumindo, assim, uma dívida de R\$ 5.000.000,00 para aplicar em uma empresa de terceiros;

4) cerca um ano mais tarde, em junho de 2014, Cinthia Fortini de Oliveira Santos, esposa de Ciro Aimbiré de Moraes Santos, adquiriu 40% das cotas da YPY; em dezembro daquele ano, a senhora Cinthia ampliou sua participação para 70% do capital da entidade;

5) o endereço da Aimbiré Consultoria e Treinamento é o mesmo da YPY: Rodovia José Carlos Daux, 5800, SC 401 - Saco Grande - Florianópolis - SC.

39. A Fiscalização destaca que a cláusula primeira, item 1.1 do referido contrato de mútuo entre Ricardo Kuerten Dutra e Ciro Aimbiré de Moraes Santos, os associa ao plano de negócios da YPY:

(...) empréstimo oneroso de recursos financeiros entre o MUTUANTE e o MUTUÁRIO para fins de capitalização no projeto YPY Sorvetes, conforme Plano de Negócios de conhecimento das partes". Já o item 1.2. destaca que "Será disponibilizado em favor do MUTUÁRIO um crédito para fins de mútuo no valor de até R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).

40. Ademais, a cláusula segunda do acordo, que trata da quitação da dívida, prevê explicitamente que o valor - a ser restituído até dia 31/03/2018 - poderia a critério do mutuante ser revertido em participação na sorveteira YPY, até o limite de 60% do seu de capital social.

41. Reforçando a hipótese de controle de todo o negócio pelo senhor Ricardo Kuerten Dutra a Fiscalização informa que a senhora Cinthia Fortini de Oliveira, sócia majoritária da YPY, emite, em 19/07/2016, uma procuração em favor de Ricardo Kuerten Dutra concedendo-lhe amplos poderes para atuar em nome da entidade investida.

42. Desse modo, argumentam as Autoridades Fiscais, Ricardo Kuerten Dutra seria o verdadeiro proprietário do empreendimento planejado em 2013 e se valeu de Aimbiré

Consultoria e Treinamento para "a lavagem de dinheiro e aplicação na YPY INDUSTRIA E DISTRIBUIDORA DE SORVETES LTDA".

43. Em acréscimo, a Fiscalização afirma que, entre 22/10/2014 a 30/04/2015, o sócio minoritário **Ciro Aimbiré de Moraes Santos** retirava periodicamente recursos, respaldado pelo referido contrato de mútuo, com o propósito de ocultar o recebimento do pró-labore a que tinha direito, simulação conhecida como "pejotização" da pessoa física, com o intuito de fraudar o Fisco.

44. A contabilidade de **Aimbiré Consultoria Treinamento** nos anos fiscalizados, acrescentam as Autoridades Fiscais, revela que as únicas despesas incorridas pela entidade foram com seguros, cartórios, depreciação e previdência social do senhor **Ciro Aimbiré de Moraes Santos**, além de tributos e os honorários de seu contador. Não há registros de despesas com empregados, materiais de escritório, locação de espaço para palestras ou treinamentos, o que seria esperado de uma entidade dedicada à área de consultoria e treinamento.

SDS

45. Analogamente, as notas fiscais emitidas pela quarta sociedade investigada, **SDS Serviços EIRELI - ME** (antiga **GDD Eventos LTDA.**), CNPJ nº 12.462.707/0001-07, também se prestavam a remunerar empregados do grupo **Orcali** ("pejotização"), além de permitir a aquisição de imóvel registrado em nome da filha do sócio majoritário senhor **Ricardo Kuerten Dutra**.

46. De acordo com cópias de extrato do livro razão juntadas às fls. 2.846-2848 as despesas relacionadas a essa contratada totalizaram cerca de R\$ 700.000,00 nos período fiscalizado, montante que foi glosado pelas Autoridades Fiscais.

47. Referidas despesas decorriam de contrato de prestação de serviços de assessoria comercial e marketing firmado em 01/12/2010 e juntado com seus aditivos às fls. 160 a 174 dos autos. A Fiscalização destaca que o termo aditivo firmado em 01/02/2014 incluiu, entre os objetivos do contrato as atividades especializadas de Direito Administrativo como análise de editais, preparação de documentos para licitações, elaboração das propostas comerciais para os certames, elaboração dos pedidos de reajustes e negociação de reajustes.

48. Para comprovar a prestação dos serviços contratados a fiscalizada apresentou principalmente exemplares de correspondência eletrônica, em que o senhor **Sandro da Silva**, apontado como gerente da fiscalizada, e sócio da **SDS** figurava ora como remetente, ora como destinatário, cf. documentos às fls. 247 a 290.

49. Foi apresentada também uma "folha apócrifa", à fl. 247, descrevendo as atividades da contratada. Justificava-se a informalidade com o fato de a entidade ser de propriedade da filha do sócio majoritário. Também foram entregues à Fiscalização cópias de mensagens encaminhadas entre 2007 e 2010 a empregados do grupo **Orcali**, convidando-os para festa de fim de ano; olvidando que o contrato em tela apenas foi firmado em 01/12/2010.

50. A planilha às fls. 2.850-2.851 discrimina, com base na escrituração da **SDS**, os valores que foram transferidos da pessoa jurídica para seus sócios - **Grace D'Ivanenko Dutra Tombi**, filha do senhor **Ricardo Kurten Dutra**, e **Sandro da Silva** - a título de pró-labore e de lucros distribuídos. Tratava-se, novamente, de salários pagos pelo grupo **Orcali** a seus dois empregados por meio da chamada "pejotização", burlando assim a Previdência Social e majorando despesas que reduziam os montantes devidos do IRPJ e da CSLL.

51. A planilha às fls. 2.851-2.853, discrimina os valores glosados pela Fiscalização, que correspondem à diferença entre os pagamentos efetuados pela própria fiscalizada à prestadora de serviços em proporção ao total pago pelo grupo Orcali.

52. São expostos os seguintes fatos para comprovar as imputações de ilicitude observadas no TVF.

1) os valores retirados do grupo Orcali, por meio das transferências a SDS, eram muito superiores à remuneração paga aos sócios dessa entidade em razão de suas atividades laborais;

2) a SDS era administrada pelo próprio grupo Orcali; constatou-se que o senhor Sr. Sandro da Silva, empregado do grupo Orcali e suposto sócio da contratada, desconhecia as atividades que ela desempenhava e nunca teve nenhum contato com seu contador, sequer no período em que a entidade passou a ser uma empresa individual;

3) para conferir aparência de legalidade aos negócios e "esquentar os recursos desviados", SDS emitia notas fiscais "frias" para a fiscalizada e parte dos valores assim transferidos eram aplicados em fundos de investimento da família de Ricardo Kuerten Dutra, mais tarde empregados para a aquisição de um imóvel para a sócia Grace D'Ivanenko Dutra Tombi;

4) os valores destinados ao sócio Sandro da Silva eram sacados por meio de cheques diários, consecutivos e inferiores a R\$ 50 mil por empregados do grupo Orcali;

6) a SDS funcionava no mesmo endereço de pessoas jurídicas do grupo Orcali: Av. Mauro Ramos, nº 755 e há mensagens eletrônicas em que os supostos sócios da SDS escrevem (e são mencionados) como empregados do grupo Orcali;

7) os registros disponíveis nos livros da SDS se referem a serviços prestados apenas ao grupo Orcali, com exceção de quatro notas fiscais emitidas para o SINDESP/SC e SEAC/SC, sindicatos patronais que representam pessoas jurídicas do grupo Orcali, à época em que os sócios Ricardo Kuerten Dutra e Ciro Aimbiré de Moraes participavam dessas entidades;

9) entre 2013 e 2016, praticamente toda receitas da SDS provém dos serviços alegadamente prestados ao grupo Orcali, sua contabilidade registra ainda a distribuição de lucros (na verdade pagamento de pró-labore) e, como visto, aplicações financeiras, além dos necessários pagamento de tributos e honorários contábeis;

10) não há registro no período de outras despesas, a entidade nunca contou com empregados ou fez aquisições de mercadorias ou contratação de serviços para os eventos que supostamente promoveu;

11) quando a sócia Grace D'Ivanenko Dutra Tombi se desligou da entidade levantou tão-somente os R\$ 10.600,00 que correspondiam a sua participação no capital da entidade; situação inusitada haja vista que a entidade, segundo seus próprios registros, lucrava R\$ 400.000,00;

12) a SDS era, de fato, administrada por empregados da Orcali, tendo em vista procuração conferida pelo sócia majoritária em favor de Ciro Aimbiré de Moraes Santos e de Juliana Leal Luiz - gerente financeira do grupo Orcali - concedendo-lhes amplos poderes, especiais e específicos para atuar em nome da entidade, inclusive para movimentar sua conta bancária;

13) os extratos bancários da SDS apresentados à Fiscalização foram emitidos por Aderes Francisco da Silva empregado do grupo Orcali; até mesmo dois cheques emitidos pelo sócio Sandro da Silva a título de recebimento de dividendos foram sacados pelo mesmo Aderes que continuou a emitir os extratos mesmo depois da rescisão do contrato de trabalho de Sandro da Silva com o grupo Orcali.

53. A Fiscalização conclui que os valores mensais recebidos pelos sócios da SDS possuem características típicas de salário ou de mesada, pagos independentemente da contraprestação de serviços.

54. O excedente pago à SDS que não serviu para remunerar seus sócios ou custear suas despesas, segundo as Autoridades Fiscais foi aplicada em fundos de investimento e, posteriormente, transferida para as contas bancárias dos sócios como distribuição de lucros.

55. Desse modo, em 12/03/2015, Sandro da Silva recebeu R\$ 266.490,00, e mais tarde, em 19/07/2016, outros R\$ 100.000,00, tais quantias, contudo, são sacadas pelos seguintes funcionários do grupo Orcali: Aderes Francisco da Silva, Diogo Magalhães Santiago, Jean Carlos Ferreira Cardoso e Marcel Stefini.

56. A sócia filha do senhor Ricardo Kuerten Dutra recebe em 05/03/2015, a quantia de R\$ 330.510,00, que foi utilizada, como visto, para a aquisição de um imóvel.

57. Ainda uma vez, a Fiscalização registra que a SDS não dispunha de condições operacionais para a realização dos serviços mencionados e não logrou comprovar materialmente a efetivação dessas despesas.

Pagamentos sem causa

58. Com base nos elementos antes expostos, as Autoridades Fiscais entenderam que os pagamentos referidos não correspondiam aos fins formalmente registrados na contabilidade da contribuinte, mas a desvios de recursos da hazienda para destinos estranhos e não justificados.

59. Aplicou-se ao caso, então, o disposto no art. 674 do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda, RIR de 1999 - segundo o qual, nessas circunstâncias, incide o Imposto de Renda exclusivamente na fonte à alíquota de 35%.

60. Foram exigidos igualmente IRPJ e CSLL em virtude de haver despesas não comprovadas ou comprovadas de modo inidôneo.

Multa qualificada

61. Os fatos relatados indicariam ainda, segundo as Autoridades Fiscais, a ocorrência de condutas dolosas cometidas pelo sujeito passivo e demais pessoas envolvidas nas transações fictícias expostas, nos termos dos art. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964 c/c art. 1.º e 2.º da Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

62. Em face da simulação, fraude e conluio demonstrados, a Fiscalização aplicou multa qualificada (150%) à contribuinte e responsáveis solidários nos termos do 44, I, § 1.º, da Lei 9.430, de 1996.

Representação Fiscal para Fins Penais

63. Ademais, em virtude de haver indícios que apontam, em tese, para a ocorrência de crimes cometidos contra a ordem tributária, nos termos dos art. 1.º e 2.º da Lei 8.137, de 1990, foi protocolada Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do Processo Administrativo n.º 11516.722348/2018-03.

Responsabilidade passiva solidária

64. Com base nas provas coligidas, deixando de lado a matéria penal, foi imputada responsabilidade passiva solidária aos sócios Ricardo Kuerten Dutra e Ciro Aimbiré de Moraes Santos em razão das condutas ilícitas praticadas no exercício da administração da sociedade empresária, tais como:

pagamento de despesas de prestações de serviços que não existiram possivelmente para pagamento de propina, para desviar dinheiro do GRUPO ORCALI para investimento na empresa YPY e para compra de apartamento da filha do sócio majoritário, Sr. RICARDO.

65. Aplicou-se aos eventos o art. 135, III, do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Ciência e Impugnação

66. A contribuinte e os responsáveis solidários tomaram ciência dos Autos de Infração em 14/08/2018, cf. documentos às fls. 2.864-2.671 e apresentaram impugnação comum, em 12/09/2018, a qual foi juntada às fls. 2.885-2.982 dos autos. A peça impugnatória encontra-se subscrita por representante com poderes conferidos por procuração, documentos pessoais e societário às fls. 3.342-3.348. Acompanham a impugnação os documentos às fls. 2986 e ss.

Impugnação comum da Contribuinte e dos responsáveis solidários

67. Depois de resumir o teor do TVF e dos Autos de Infração, a peça impugnatória traz ao conhecimento a informação de que a contribuinte aderiu ao programa especial de regularização tributária em relação a parte das infrações imputadas pela Fiscalização, e que mesmo havendo tal adesão ocorrida antes dos lançamentos em tela, por cautela, procederá à desistência da impugnação no momento de consolidar os débitos a serem parcelados perante a Receita Federal.

68. Em seguida, alega que teria ocorrido ilegalidade na aplicação da regra de pagamento sem causa sustentada pela fiscalização o que implicaria a nulidade dos Autos de Infração.

Pagamentos sem causa e redução do lucro líquido

69. Argumentam os impugnantes que a exigência do IRRF à alíquota de 35% decorre do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que envolve duas hipóteses de incidência, a primeira, estatuída no caput do dispositivo, diz respeito a pagamentos realizados a beneficiários não identificados, enquanto a segunda, objeto do parágrafo primeiro, incide sobre pagamentos cuja operação ou causa não for comprovada.

70. Sustentam então que a obrigação tributária surge apenas quando o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado não reduz o lucro líquido, como no caso de glosa de despesas na tributação do IRPJ pelo regime do lucro real. No caso em tela, continuam, como a impugnante deduziu do lucro líquido os valores supostamente pagos aos terceiros apontados pelas Autoridades Fiscais, não seria cabível a exação. Trazem a seu favor respeitável jurisprudência administrativa e notável doutrina.

Pagamento a beneficiário identificado

71. Acrescentam que a regra referida somente é aplicável quando não for possível à Autoridade Fiscal identificar os reais beneficiários dos pagamentos apurados. No caso em tela, porém, esses beneficiários são conhecidos do Fisco e devem, portanto, sofrer pessoalmente a exação nos termos dos art. 121 e 142 do CTN, não devendo as Autoridades Fiscais adotar a chamada "comodidade tributária".

Concomitância do IRRF com o IRPJ e com a CSLL

72. Os impugnantes alegam que a exigência concomitante do IRRF à alíquota de 35% com o IRPJ e a CSLL configura excessivo apego à literalidade do texto normativo, pois implica aceitar que um mesmo pagamento enseje dois lançamentos a título de imposto sobre a renda, situação de *bis in idem*, vedada pelo sistema tributário.

73. Alegam que não podem ser aplicadas nesses casos as regras de presunção legal - que abstraem os elementos materiais do IR - para compatibilizar lançamentos simultâneos sobre os mesmos fatos dos tributos ora constituídos, porque se assim fosse o IRRF à alíquota de 35% deveria apresentar as características próprias das presunções, o que não se verifica na norma enunciada no art. 61 da Lei 8.951, de 1995.

74. Raciocínio análogo, sustentam, é adotado pelo CARF em questões envolvendo sanções, quando já houver sido imposta pelo ordenamento jurídico tributário gravames distintos, e, g, não tem cabimento a multa agravada de que trata o art. 44, §2º da Lei 9.430, de 1996, nas situações em que o lançamento do IR decorrer de glosa de despesas.

75. Especificamente sobre a concomitância de lançamentos do IRRF, à alíquota de 35%, com o IRPJ e a CSLL, trazem ao conhecimento precedentes da 2ª instância administrativa sobre o acolhimento de recurso oposto para cancelar lançamento do IRRF, com base na vedação ao *bis in idem*.

76. Concluem esse capítulo requerendo a anulação dessa parte dos Autos de Infração.

Incompatibilidade entre o IRRF-35% e a aplicação de multa punitiva

77. Subsidiariamente, alegam os impugnantes que para superar a argumentação anterior sobre o *bis in idem*, forçoso seria reconhecer que a natureza jurídica dessa exação é a de sanção punitiva, nesse caso, porém, como tributos e multas são categorias com perfis ontológicos distintos, admitir a natureza sancionatória implicaria admitir que o IRRF à alíquota de 35% não poderia ser cumulado com qualquer outra penalidade de ofício.

78. Passam então a atacar os argumentos da Fiscalização sobre os pagamentos sem causa por ela apurados.

Equívocos específicos do elementos apurados pela Fiscalização**Aimbiré**

79. Iniciam argumentando que a motivação para considerar ilegítimos os valores transferidos à sociedade empresária Aimbiré e assim constituir essa parte do crédito tributário foi de que se tratava de entidade de fachada criada para desviar recursos financeiros da fiscalizada e também para remunerar o seu Diretor Executivo. A justificativa para esse entendimento foi a ausência de elementos materiais que comprovassem o exercício de atividade empresarial da pessoa jurídica.

80. Durante a Ação Fiscal, destacam, que a Orcali Serviços de Limpeza informou às Autoridades Fiscais que Aimbiré Consultoria e Treinamento Ltda. prestava serviços de Administração em Geral e de gestão financeira para o grupo Orcali, e que, durante o período em questão, realizou operações de compra e venda de empresas para o grupo.

81. A peça impugnatória informa que diversos elementos comprobatórios das relações entre a Fiscalizada e a Aimbiré - contratos de prestação de serviços, notas fiscais e dados bancários de 2013 a 2015 e correspondências eletrônicas tratando de

matérias administrativas - constam dos PAF n.º 11516-722.349/2018-40, mas não foram coligidos a este feito.

82. Tais elementos não foram aproveitados pela Fiscalização neste feito.

83. Argumentam, em primeiro lugar, que é incontroverso o fato de que o senhor Ciro Aimbiré de Moraes Santos prestou serviços à fiscalizada, fazendo jus por esse motivo aos pagamentos de R\$ 3.562.213,75 e que teriam sido pagos a maior R\$ 1.803.219,14.

84. Tal fato se deve à reconhecida capacidade técnica do profissional, que se estende à sociedade por ele estabelecida desde 1993, "uma empresa com histórico exitoso de atuação, o que certamente foi decisivo para sua contratação pelo grupo Orcali", depois de haver atuado no mercado para outras sociedades do mesmo ramo, que não pode ser considerada uma empresa de fachada.

85. Acrescentam que as atividades da Aimbiré Consultoria e Treinamento Ltda. eram exercidas em caráter pessoal pelo seu titular e que, no período de 2007 a 2013, foram realizados treinamentos e "trabalhos menores" para outras sociedades empresárias.

86. O primeiro contrato firmado entre a Aimbiré e a fiscalizada, cujo objeto era prestação de serviços de administração e gestão, data de 01/02/2008 e abrangia diversos aspectos da administração societária desde a definição de modelos de gestão até o leiaute dos postos de trabalho; posteriormente, em 15/03/2012, foram incluídos no rol de atribuições da contratada serviços de assessoria financeira. Entre os anos de 2009 a 2016, foram firmados 10 termos aditivos ao acordo.

87. Todos os pagamentos efetuado à Aimbiré, concluem, decorreram das obrigações contratuais referidas, que por sua própria natureza intelectual eram desempenhadas pelo próprio titular da contratada, respondem assim à afirmação de que a Aimbiré, no período em tela, não teria incorrido em despesas típicas do seu ramo de atividade, alegando que a atividade de prestação de serviço não depende de muitos recursos materiais para funcionar, além da atuação pessoal do prestador do serviço.

88. Reconhecem que as atividades do senhor Ciro Aimbiré de Moraes Santos, eram desempenhadas dentro de estabelecimentos do grupo Orcali, mas com base no argumento anterior, sustentam que esse não é um critério apropriado para apurar a existência da entidade.

89. Refutam o argumento de que as despesas incorridas pelo grupo Orcali com passagens e refeições em nome de Ciro Aimbiré de Moraes Santos revelam que o titular da contratada atuava apenas como diretor executivo da contratante; alegam que o registro da forma como foi efetuado não "prejudica o controle dos gastos e despesas, tanto pela contratada, como pelo contratante" e em seguida, arrematam:

Não se consegue imaginar, realmente, como essa questão poderia afetar o controle dos gastos para prestação de serviço, na medida em que a totalidade das atividades exercidas por Ciro A. M. S. deram-se no bojo da relação contratual de prestação de serviços, de sorte que, indistintamente, os registros desses gastos em nome de um ou outro indicavam, igualmente, os custos incorridos na prestação de serviço.

90. Alegam que o fato de a página do grupo Orcali indicar que o senhor Ciro Aimbiré de Moraes Santos desempenha a função diretor executivo não apresenta "repercussão jurídica", trata-se de mera forma de identificação do profissional perante fornecedores, clientes e empregados da fiscalizada, haja vista que as empresas do grupo Orcali não se organizam sob a forma de sociedade anônima, nem contam com a figura de diretor executivo em seus instrumentos societários.

91. Contestam a conclusão de que não teria havido comprovação dos serviços prestados pela Aimbiré Consultoria e Treinamento Ltda, alegando que

113. A figura da pessoa jurídica, nessa peculiar situação, não pode ser interpretada sem que se considere que pessoas jurídicas são ficções frutas da engenharia da Ciência do Direito, adotadas para instrumentalizar relações também jurídicas, de modo que nem sempre a realidade espelha esse formalismo.

114. Seria até mesmo muito estranho para os administrados do grupo Orcali e demais pessoas a ela relacionadas que vissem as atividades de administração do grupo Orcali sendo exercidas sob o rótulo de uma empresa, pois retiraria algo que, todos sabem, é inerente à função de administração, consistente no caráter pessoal e intelectual da figura do administrador.

115. Desse modo, não se deve dar maiores relevâncias ao ponto em análise.

92. Contestam em seguida, os números apresentados pela Fiscalização, que indicam um valor a maior pago a Aimbiré (R\$ 1.302.594,36), como pagamento sem causa, afirmando que não foi levado em conta outro contrato de prestação de serviço firmado entre o entres as mesmas partes - juntado às fls. 34-38 do PAF nº 11516-722.349/2018-40 -, nem o bônus referido no 6º Termo Aditivo de Contrato de Prestação de Serviços de Administração e Gestão, às fls. 3.107-3.108 deste feito.

93. Referido contrato, firmado em 15.03.2012, trata de assessoria financeira em processos de reorganização societária do grupo Orcali e remunera a contratada à taxa de 12% do valor das transações realizadas, mais taxa de performance de 7%. As negociações que ocorreram em seguida superaram R\$ 5 milhões e restam comprovadas pelos documentos às fls. 3.115-3.136 dos autos. A omissão da Fiscalização, entendem, implica vício de motivação e inquina de nulidade o lançamento em relação a tais valores.

94. Insistem que a Fiscalização somente considerou esse pagamento sem causa, porque não levou em conta o referido contrato de assessoria financeira, sem esse equívoco não haveria "*que se falar em qualquer diferença entre valores contratados e valores recebidos, pois todos os valores pagos à AIMBIRÉ possuem específica e consistente previsão contratual*".

95. Sobre a transferência de recursos para a sorveteira YPY alegam que não há prova vinculando os pagamentos imputados sem causa aos aportes realizados naquela entidade, mas apenas que "*negócios jurídicos realizados para viabilizar a operação da YPY não seguem o rígido padrão esperado pela autoridade fiscal, em que os investidores são os próprios sócios*", sem, contudo, ter ocorrido qualquer ilegalidade.

96. Relatam a história da YPY, desde a sua criação por Marcelo Kuerten Baracuhy e Paulo Henrique Spinelli até o plano de atuação com produtos de maior valor agregado, para o qual pediu auxílio a Ricardo Kuerten Dutra, primo de Marcelo, e a Ciro Aimbiré de Moraes Santos. O empreendimento demandava financiamento da ordem de R\$ 2,3 milhões.

97. Para viabilizar o projeto, os sócios Ricardo Kuerten Dutra e Ciro Aimbiré de Moraes Santos e Ciro firmaram contrato de mútuo, no valor de R\$ 5.000.000,00, no qual Marcelo figura como anuente. A YPY passou então por reorganização societária, depois da qual a esposa de Ciro Aimbiré de Moraes Santos passa a deter primeiramente 40% das cotas societárias, depois ampliada para 70%.

98. Não é possível afirmar, sustentam os impugnantes, que Ciro Aimbiré de Moraes Santos não participasse da sorveteira YPY, haja vista que, entre a data do contrato de mútuo (01.06.2014) e a 9ª Alteração Contratual que incluiu sua esposa na sociedade, passou-se menos de um ano, lapso razoável tendo em vista a "*(...) sólida relação de*

confiança entre os sócios da empresa, pelos motivos de relação profissional e de parentesco entre eles".

99. Essa seria a explicação das movimentações de recursos da fiscalizada com a sorveteira YPY, respaldadas pelas declarações juntadas às fls. 3.168-3.170 dos autos, e ela basta, no entender dos impugnantes, para afastar a afirmação de que essa sociedade empresária estivesse envolvida em fraudes para retirar recursos do grupo Orcali.

100. Insurgem-se ainda contra o argumento da Fiscalização de que a procuração concedida pela sócia majoritária da YPY ao investidor externo comprovaria a fraude na operação da entidade, porque não lhe foram concedidos poderes ilimitados, dado que sua atuação deveria ser sempre conjunta com um dos sócios da outorgante.

101. Não haveria, ademais, motivo para efetuar a "engenharia financeira" envolvendo lucros distribuídos, garantidos por contrato de mútuo, se Ricardo Kuerten Dutra transferia recursos diretamente à YPY, como é reconhecido pela própria Fiscalização, quando se refere a depósitos na conta corrente da YPY, com o históricos de lançamento: "VLR REF. EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS".

102. Concluem que as operações societárias e de aporte financeiro relacionadas à YPY foram lícitas, que os instrumentos formais empregados representam a substância dos respectivos contratos e negócios e que não sustentam a tese de pagamento sem causa adotada pela Fiscalização.

103. Em seguida, acusam equívocos cometidos pela Fiscalização na delimitação da base de cálculo do lançamento de IRRF, à alíquota de 35%.

104. O primeiro equívoco decorreria do fato de que a empresa contratada, no instante mesmo em que fornece serviços ao contratante incorre nas hipóteses de incidência dos tributos próprio a sua atividade, todo o montante então transferido não poderia ser caracterizado como sem causa demonstrada, porque uma fração dele forçosamente estaria vinculado ao pagamento de tributos e demais despesas contabilizadas.

105. Para comprovar essas alegações, trazem ao conhecimento os balancetes e livros razão do período, às fls. 2.986-3.021, que comprovariam o destino e uma causa conhecida para os pagamento à Aimbiré e excluiriam assim fatos impositivos sujeitos à regra do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 sobre os valores submetidos à tributação e demais despesas devidamente contabilizadas.

106. O segundo equívoco consiste na desconsideração dos valores submetidos ao IRRF sobre as notas, já que todos os pagamentos realizados à contratada sujeitaram-se ao recolhimento de 1,5% a título de IRRF por parte da contratante. Sobre a matéria, traz ao conhecimento notável jurisprudência.

107. Requer, nesse quesito, o cancelamento dos Autos de Infração, *"para que sejam considerados os valores já recolhidos pela impugnante a título de IRRF sobre todos pagamentos para fins de compensação com o IRRF-35%"*.

SDS

108. No curso da Ação Fiscal, a fiscalizada apresentou contratos e notas fiscais relacionados aos seus negócios com a SDS e esclareceu que essa contratada realizava eventos e "endomarketing" para o grupo Orcali e que posteriormente passou a atuar também com licitações.

109. Insistem que não há motivos para se invalidar a causa dos pagamentos realizados pelo grupo contratante em remuneração aos serviços prestados pela contratada e formalizado nos instrumentos contratuais anexado aos autos; e, subsidiariamente, que

não se poderia atribuir os pagamentos a diferentes causas: remuneração de empregados e desvio de recursos da contratante.

110. Repetem a argumentação de que para uma prestadora de serviços não é imprescindível contratar empregados ou fazer aquisições de mercadorias ou serviços, dado que as atividades contratadas eram de cunho intelectual, empregavam meios digitais e eram desempenhadas dentro do grupo Orcali.

111. Do mesmo modo, argumentam, que não é imprescindível que uma prestadora de serviços de organização de eventos incorra em despesas em nome próprio e depois requeira a restituição à tomadora de serviço, porque essa não é uma exigência legal, e que o procedimento apenas tornaria sua contabilidade mais complexa. As despesas registradas pela SDS seriam, concluem os impugnantes, compatíveis com seu modelo de negócios e esse seria um indicador impróprio para aferir a existência da entidade.

112. Contestam a hipótese de que os valores mensais recebidos pelos sócios da SDS seriam de fato salários e mesadas pagos pela fiscalizada independentemente da contraprestação de serviços; sustentam que o contrato social da SDS prevê a possibilidade de distribuição desproporcional dos lucros (nos termos do art. 997, VII, do Código Civil) e que o fluxo constante de pagamentos decorrem da relação contratual firmada.

113. Atacam também a conclusão da Fiscalização de que parte das transferências à SDS não corresponderiam à remuneração dos sócios, mas a pagamentos sem causa; alegam que não há elementos nos autos que confirmem essa hipótese seja testemunho, seja análise de fluxos financeiros.

114. Sobre esse ponto, concluem que se forem mantidos os lançamentos por suposta "pejotização", não poderia remanescer o lançamento a título de IRRF, à alíquota de - 35%, porque a autoridade fiscal não explicitou o critério de distinção de tratamento fiscal entre as duas espécies.

115. Por fim, alegam que ocorreram os mesmos equívocos na delimitação da base de cálculo referidos na argumentação da contratada Aimbiré Consultoria e Treinamento Ltda.

VNBT

116. Sobre a VNBT, os impugnantes alegam tratar-se de "parceria duradoura", iniciada em 2009, dedicada à "estrutura fiscal" do grupo Orcali, tendo em vista sua situação peculiar no campo tributário, sujeita a altas retenções na fonte. As chamadas "*demandas tradicionais da contabilidade*", por seu turno, ficariam a cargo de uma segunda empresa terceirizada: a SCA Contabilidade.

117. Acrescentam que o trabalho exigido, discriminado na relação às fls. 2.947-2.949, é proporcional ao faturamento anual do grupo que supera R\$ 200 milhões ao ano. As atividades da SCA, diversas das da VNBT são objeto de um segundo contrato cujo rol de serviços pode ser encontrado à fl. 2.950.

118. Informam que, em atendimento à solicitação da Receita Federal, a VNBT elaborou relatório de suas atividades realizadas no período, sobre cujo conteúdo a Fiscalização não se manifestou neste feito.

119. O senhor Valdinei Duarte Severino, responsável pela VNBT, ao depor sobre a matéria, esclareceu que desempenhava atividade de assessoria contábil, separada da SCA Contábil, com foco "*na melhor opção da forma tributação, inteligência interna*

para escolha dos melhores processos, citando como exemplo os pedidos de Per/Dcomp, de forma que as restituições passassem a ser integrais".

120. Voltando aos depoimentos coletados pelas Autoridades Fiscais, discordam da interpretação que ensejou a autuação. Destacam que o senhor Valdinei Duarte Severino, se apresentou como advogado, contador e gestor de empresas, com experiência em assessoria contábil, advocatícia e administrativa, além de empregado da SCA e membro do conselho fiscal uma terceira sociedade.

121. Informou que seu salário na SCA fica ao redor de R\$ 4.000,00, para uma carga horária estimada de 20 horas semanais, e que auferiu entre ainda entre R\$ 300.000,00 e R\$ 350.000,00 anuais da Schweitzer Advogados. Quanto ao uso do endereço eletrônico da SCA, esclareceu que o emprega para troca de informações porque seus clientes o conhecem através da SCA.

122. As resposta do senhor Valdinei Duarte Severino, no entender dos impugnantes, não respaldam as conclusões da Fiscalização, posto que respondem a todas indagações sobre as atividades desempenhadas, fonte de remuneração, e de aplicação dos valores recebidos.

123. O mesmo se aplica ao depoimento de Valdir Duarte Severino, irmão de Valdinei, cujas respostas não demonstram ser a VNBT empresa inexistente de fato, malgrado seu desconhecimento técnico, posto que é apenas sócio cotista da entidade.

124. Sobre a imputação de que os valores recebidos pela VNBT eram devolvidos ao grupo Orcali, os impugnantes reconhecem ser correta a afirmativa de que foram realizados saques de contas da empresa contratada relativos a transferências aos sócios - comprovadas pelos extratos bancários da própria pessoa jurídica e dos sócios Valdinei, Valdir e Jonas - tal fato, porém, não constitui ato ilícito nem implica a inexistência da pessoa jurídica.

125. A minuciosa fiscalização apurou que a movimentação financeira, proveniente do grupo Orcali para a VNBT alcançou a marca de R\$ 4.445.170,00, sem atentar que nos anos de 2015 e de 2016 a empresa contratada distribuiu lucros - por meio de transferências eletrônicas de fundos - no montante de R\$ 2.430.279,38, cf. extratos bancários às fls. 3.190-3.261, e que permaneceram com os sócios.

126. Não procede portanto a imputação de que os valores recebidos pela empresa VNBT não foram revertidos a ela e a seus sócios, não se confirmando a hipótese de que serviam ao caixa 2 do grupo Orcali.

127. Quanto ao fato de que o endereço da VNBT é idêntico ao da SCA e de que no local não foi encontraram identificação da primeira, alegam os impugnantes que VNBT só alterou seu endereço em março de 2017, período não abrangido pela fiscalização, que as duas empresas atuam em parceria e que a identificação não é uma obrigação legal.

128. Os ganhos advindos do grupo Orcali, ademais, propiciaram evolução patrimonial dos sócios envolvidos, cf. se verifica na planilha à fl. 2.961, e é constituída por bens de caráter permanente ou de aplicações financeiras em bancos, cf. DIRPF às fls. 3.262-3.337.

129. Seria, por fim, apenas coincidência, segundo os impugnantes, o fato de que a agência de onde eram sacados recursos pagos pela fiscalizada à VNBT ficasse a 65 metros do grupo Orcali, porque a conta bancária em comento foi aberta em 2009 em outro lugar; o endereço referido pela Fiscalização foi ocupado pela Caixa Econômica Federal apenas em 2013, cf. pode ser verificado na página www.tudosobrefloripa.com.br, reproduzida à fl. 2.963.

130. Continuam a argumentar que o entendimento da Fiscalização de que apenas a SCA prestou serviços ao grupo Orcali se baseou nos arquivos do SPED Contábil. A comprovação dos serviços realizados pela VNBT se apoia nos documentos e informações geradas em função do trabalho objeto de cada sociedade: decisória ou operacional.

131. Os mesmos equívocos apurados em relação à Aimbiré e à SDS no cálculo dos tributos se aplicam, mutatis mutandis, a VNBT.

Decadência parcial dos lançamentos

132. De acordo com a peça impugnatória, deve-se aplicar ao caso a regra de decadência estatuída pelo art. 150, §4º, do CTN, e não à do art. 173, I, do mesmo código, haja vista que a Fiscalização não demonstrou a conduta dolosa do sujeito passivo.

133. Desse modo, como os impugnantes foram notificados do lançamento impugnado em 14.09.2018, todos os créditos cujos fatos geradores ocorreram até 14.09.2013 encontram-se extintos, em função do fenômeno da decadência tributária, na forma do referido art. 156, IV, do CTN .

Multa qualificada

134. Pelos mesmos motivos, não merece prosperar, sustentam, a qualificação da multa aplicada, face a ausência de comprovação de conluio dos agentes.

135. Os argumentos da Fiscalização, alegam, são circulares e que o núcleo da qualificação da multa decorre de suposição de que teriam ocorrido pagamentos para pessoas jurídicas decorrente de "pejotizações" ou pagamentos irregulares.

136. Se irregularidades eventualmente ocorreram, afirmam os impugnantes, não houve, porém, intuito doloso, o que afasta a possibilidade de qualificação das sanções impostas, devendo sempre ser aplicada a regra do art. 112 do CTN em caso de dúvida.

137. Por fim, o percentual de 150%, atenta contra o art. 150, IV, da constituição em vigor porque atenta contra a vedação ao confisco, cf. RE 833.106.

Responsabilidade Solidária

138. O dispositivo manejado pela Fiscalização para imputar responsabilização pessoal aos sócios da Orcali Serviços de Limpeza foi o art. 135 do CTN e os fatos descritos no TVF aludem às condutas ilícitas supostamente praticadas pelos gestores, como o pagamento de despesas de prestações de serviços que não existiram e assim retirar recursos da pessoa jurídica.

139. Argumentam que a qualificação da multa exige, na dicção do dispositivo, infração de lei, desse modo, faz-se mister que o ilícito se caracterize "em função da legislação extratributária", posto que sempre há uma infração à lei tributária que ensejou a aplicação da multa de ofício. Em defesa a esse ponto, traz ao conhecimento notável doutrina.

140. Questiona em seguida a validade do dispositivo face a Constituição da República e a Convenção Americana sobre Direitos Humanos, recepcionada por meio do Decreto nº 678/92, segundo a qual a pena não pode passar da pessoa do delincente e esse deve ser o "vetor interpretativo" a devida interpretação do art. 135 do CTN.

141. Concluem então os impugnantes:

329. Ainda que houvesse dúvida acerca do significado normativo da "responsabilização pessoal" enunciada no caput do dispositivo em exame, a conclusão que se advoga seria exatamente a mesma, visto dispor o Código Civil que "a solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes" (artigo 265), não restando nenhuma dúvida de que carece de embasamento legal a conclusão de que os sócios e administradores que agem em infração à lei seriam solidariamente responsáveis pelo crédito tributário devido pela empresa.

142. Referem respeitável jurisprudência administrativa.

143. O princípio da legalidade, acrescentam, exige que a imposição da responsabilização solidária seja precedida da discriminação das condutas ilícitas de cada responsabilizado, não permitindo que se adote uma fundamentação absolutamente genérica para tanto, lembrando que a participação na sociedade é bastante desigual entre os sócios e que o senhor *Ciro Aimbiré* não é formalmente administrador do grupo *Orcali*.

144. Arrematam afirmando que:

*(...) não se poderia atribuir tal liame de responsabilidade a Ricardo K. D. e *Ciro A. M. S.*, na medida que a autoridade fiscal se furtou de subsumir a norma do art. 124 do CTN ao caso. E como é precisamente neste capítulo que a reponsabilidade solidária foi prescrita pelo legislador tributário, a responsabilização com base no art. 135 do CTN somente pode ser sustentada quando tal regra é aplicada conjuntamente ao art. 124 do CTN - o que não foi o caso, como dito.*

Incidência de juros moratórios sobre as sanções

145. Sustentam que o termo "débitos", no art. 61, caput e §3º, da Lei nº 9.430, de 1996, não abrange as multas de ofício, com efeito, implica distinção entre os débitos tributários e as penalidades, prescrevendo a incidência dos juros de mora somente sobre os tributos.

146. Acrescentam a redação do disposto nos art. 29 e 30 da Lei nº 10.522, de 2002, e sugerem que o legislador teria aparentemente confundido os termos débito e crédito, tal situação, porém, não permite a imposição do ônus dos juros moratórios aos contribuintes. Traz ao feito jurisprudência do CARF.

Pedido

147. Requer o conhecimento e o provimento da impugnação e o cancelamento dos créditos tributários constituídos, ou o atendimento dos pedidos subsidiários expostos na peça impugnatória.

148. É o que importa relatar.

Da Decisão

O Colegiado *a quo*, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido e as imputações de responsabilidade, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.
IMPERTINÊNCIA EM SEDE ADMINISTRATIVA.

A Autoridade Administrativa deve observar a legislação em vigor sem apreciar a constitucionalidade das normas tributárias.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram não lhes foi atribuída eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional - CTN.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE.

As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do Processo Administrativo em geral e do Processo Administrativo Fiscal - PAF, em particular, sem ela, não há que se cogitar de nulidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO.

Considerando-se o conluio com o propósito de alcançar os resultados previstos nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, deve-se aplicar multa de ofício qualificada de 150% sobre os correspondentes impostos e contribuições sociais exigidos.

DECADÊNCIA. DOLO. TERMO INICIAL.

A existência do dolo no caso concreto atrai a aplicação do art. 173, I, do CTN e afasta a procedência da alegação de decadência.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

Os atos praticados com o conhecimento dos dirigentes da fiscalizada imputados configuram abuso de direito, em virtude de ação com excesso de poderes e infração à lei e aos contratos, nos termos do art. 135 do CTN.

JUROS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros sobre a multa de ofício está prevista na Legislação e não pode ser afastada por decisão administrativa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

PAGAMENTO SEM CAUSA. INCIDÊNCIA.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado por pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou, ainda, os pagamentos efetuados e os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa.

Do Recurso Voluntário (e-fls. 3449 e ss.)

A recorrente expõe suas razões nos tópicos transcritos abaixo, os quais serão apreciados no voto.

A) ADESÃO AO PARCELAMENTO EM RELAÇÃO AOS CRÉDITOS DE IRPJ DECORRENTES DA GLOSA DE DESPESAS.

17. Primeiramente, informam os recorrentes que submeteu os créditos de IRPJ e CSLL, decorrentes da glosa das despesas consideradas inexistentes pela autoridade fiscal, ao PERT.

B) ILEGALIDADES NA APLICAÇÃO DA REGRA DE PAGAMENTO SEM CAUSA

18. Ao longo do subitem B.1, os recorrentes demonstram o vício da decisão recorrida de não apreciar as matérias abordadas na impugnação que fundamentam o pedido de inaplicabilidade do IRRF-35% no presente caso, e, posteriormente, tratam de demonstrar os motivos que justificam referida pretensão, ao longo dos subitens B.2 a B.5.

B.1) EQUÍCOVO DA DECISÃO DA DRJ: NÃO HÁ PRETENSÃO DE DISCUSSÃO DA CONSTITUCIONALIDADE DA REGRA DE IRRF-35%

19. Os recorrentes, em suas razões de impugnação, suscitaram a inaplicabilidade do IRRF-35% no presente caso, visto que: (i) não é cabível a exigência do IRRF-35% nas situações que as referidas despesas não serviram para redução do lucro líquido; (ii) não é aplicável a exigência do IRRF-35% nas situações em que os supostos beneficiários dos pagamentos foram identificados e os valores foram por eles tributados; (iii) não é cabível o IRRF-35% conjuntamente ao lançamento de IRPJ e CSLL decorrente da glosa de despesas; (iv) há impossibilidade na concomitância do lançamento de IRRF-35% com a aplicação de multas punitivas.

20. Nenhuma dessas razões, todavia, foi adequadamente apreciada na decisão recorrida, que se limitou, em relação a este ponto, a aduzir a incompetência do órgão de julgamento para apreciar tal matéria, com base na regra do art. 26-A do Decreto 70.235/722 [...]

21. Equivoca-se a decisão recorrida ao confundir a pretensão dos recorrentes de não incidência das regras relativas ao IRRF-35% com a pretensão de declaração de inconstitucionalidade dessas mesmas regras.

[...]

23. Não disseram os recorrentes que a regra preconizada no §1º do artigo 61 da Lei no 8.981/1995 é inconstitucional. Disseram, de fato, que na específica situação examinada no lançamento, as circunstâncias do caso a tornam inaplicáveis, haja vista que a sua aplicação gera uma série de distorções no sistema tributário, de forma a conduzir à conclusão pela não incidência da referida hipótese legal ao caso em comento.

[...]

29. Por tal motivo, verifica-se o equívoco da decisão recorrida em entender que haveria pretensão de declaração de inconstitucionalidade na alegação de que a regra prevista no §1º do artigo 61 da Lei no 8.981/1995 é inaplicável nas circunstâncias do presente caso, razão pela qual os fundamentos consignados nos subitens seguintes merecem apreciação no julgamento deste recurso.

B.2) INAPLICABILIDADE DO IRRF-35% NAS SITUAÇÕES EM QUE O VALOR PAGO SERVIU DE BASE PARA A REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO.

29. Demonstram os recorrentes, no presente item da defesa, a ilegalidade da exigência do IRRF-35% cumulada com a glosa de IRPJ e CSLL no presente caso, por ocasionar distorções à legalidade tributária à luz da regra matriz de incidência do Imposto de Renda.

30. O crédito tributário lançado em desfavor da recorrente encontra fundamentação legal no artigo 61 da Lei no 8.981/1995 [...]

33. Ocorre que a aplicação do IRRF-35% somente pode se dar nas situações em que os valores pagos não serviram de hipótese de redução do lucro líquido, como vem decidindo a CSRF do CARF, conforme ementa abaixo:

IRFONTE - PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº8.981, DE 1995 - LUCRO REAL - REDUÇÃO DE LUCRO LÍQUIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO - INCOMPATIBILIDADE. A aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, está reservada para aquelas situações em que o Fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real. Precedente da CSRF. Acórdão nº CSRF/04-01 094. Jul. 03/11/2008 Rel. Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro

[...]

34. Veja-se, a propósito, trecho do voto do Acórdão acima citado da 2ª Turma da CSF:

Em sendo assim, a aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e, o que é mais importante, desde que o mesmo fato/valor que servir de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real. Continuando e apenas para registro, seria o caso de investigar, então, quais seriam as hipóteses contempladas pela tributação de Fonte, com base de cálculo reajustada, nos exatos termos do art. 61 da Lei n. 8.981/95 que, a meu juízo em análise breve e preliminar, seriam as seguintes:

[...]

2. Pagamentos a sócio sem causa, pagamentos a beneficiários outros não identificados e/ou sem causa que não caracterizem custo ou despesa, tais como aqueles representativos de aquisição de algum ativo (ex. compra de veículo), sempre ausente a hipótese de redução do lucro líquido, que é própria da tributação pelo lucro real.

36. Nesse panorama, a responsabilidade tributária pelo pagamento do imposto de renda à fonte pagadora é aplicável somente naquelas situações em que o Fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não reduza o lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real. Como no caso o contribuinte deduziu do lucro líquido os valores supostamente pagos aos terceiros identificados pela autoridade, não é possível a cobrança do IRRF-35%

B.3) INAPLICABILIDADE DO IRRF-35% NAS SITUAÇÕES EM QUE É IDENTIFICADO OS REAIS BENEFICIÁRIOS E/OU TRIBUTADA A RENDA POR ELES AUFERIDA

37. Ainda no âmbito da ilegalidade da aplicação do IRRF-35%, agora sob outro enfoque, importante notar que a hipótese do caput do art. 61 da Lei no 8.981/1995 não é aplicável ao caso, porquanto, afirma a própria autoridade fiscal, os supostos beneficiários dos pagamentos foram identificados e os valores foram por eles tributados.

38. Veja-se que o §1º do artigo 61 – fundamento da presente autuação –, prevê a incidência do IRRF nas situações em que não for possível à autoridade fiscal verificar a

existência jurídica da obrigação de pagamento ao beneficiário, diante da ausência, nos autos do procedimento fiscal, dos elementos que delineiam a natureza da correspondente operação.

39. Ocorre que, sendo identificados os beneficiários dos pagamentos, é absolutamente inconcebível que a autoridade fiscal aplique a regra de responsabilidade prevista no 61 da Lei no 8.981/1995, já que o contribuinte do imposto de renda nessa situação – quem auferir rendimentos e, assim, quem pratica o fato gerador – está à disposição do Fisco para, no âmbito de procedimento de fiscalização, determinar a matéria tributável e suportar a obrigação tributária, com critérios correspondentes à natureza do rendimento e do contribuinte, tal como exige a regra máxima dos lançamentos tributários. Ademais, afora a identificação dos reais beneficiários, fica totalmente afastada a regra do IRRF-35% quando se comprova a tributação dos valores pelos beneficiários da renda, o que é o caso.

[...]

34. Frise-se: cuidando-se de tributo cuja hipótese de incidência, delineada desde a Constituição Federal (art. 153, inc. III9) até o CTN (art. 43[10]) – consoante descreve a doutrina – **“implica inexoravelmente, o confronto entre certas entradas e saídas – dentro de um período de tempo –, do qual (confronto) resultará, ou não, um saldo positivo (renda)”**[11], o Imposto de Renda não pode incidir, sob o falacioso título de “responsabilidade exclusiva na fonte”, sobre a realização de pagamento, de modo a onerar aquele quem tem seu patrimônio desfalcado, em detrimento daquele quem percebe o rendimento – este sim o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária do imposto de renda.

35. Há, de se ver, uma grave distorção no figurino do imposto de renda com o entendimento encampado pela autoridade fiscal neste caso.

36. Abram-se parênteses para considerar que, realmente, poderá incidir a responsabilidade solidária pelo pagamento, de acordo com inc. II do art. 121 do CTN, no presente caso; ocorre que esta situação, obviamente, não se confunde com a regra de responsabilidade do art. 61 da Lei 8.981/95, já que as duas regras implicam consequências diversas, razão pela qual o lançamento do IRRF-35%, neste particular, afigura-se medida indiscutivelmente ilegítima. o entendimento encampado pela autoridade fiscal neste caso.

[...]

40. Interessante notar que em recente julgado na CSRF do CARF, ocorrido em 17 de janeiro de 2018, o órgão julgante admitiu a incidência do IRRF com a glosa de despesas pois, no caso, não foram identificados os beneficiários e, portanto, não houve a comprovação do oferecimento à tributação dos rendimentos auferidos pelo prestador de serviços. Veja trecho do acórdão:

Como se pode observar, os recursos efetivamente saíram da empresa, para um destino não conhecido. Tais recursos, em tese, deveriam ter sido oferecidos à tributação pelo beneficiário (por aquele que os recebeu), contudo, em razão da simulação empreendida, mediante utilização de prestadores de serviços artificiais, não se torna possível identificar quem foram efetivamente as pessoas/entidades que receberam os rendimentos. Por isso, a legislação tributária tratou de qualificar, como responsável, o tomador dos serviços (aquele que engendrou a saída dos recursos), tendo como base o art. 674 do RIR/99.

(...)

Por isso, a autuação recai sobre (1) a glosa da despesa do serviço prestado por parte do tomador de serviços e (2) o não oferecimento à tributação dos rendimentos decorrentes do serviço pelo prestador de serviços.

E, em ambos os casos, por determinação legal, o pólo passivo é preenchido pelo tomador de serviços. Na glosa de despesas, responde o tomador na condição de contribuinte, sujeito passivo direto, cabendo o lançamento de ofício de IRPJ. Quanto aos rendimentos não oferecidos à tributação, a sujeição passiva é deslocada do prestador de serviços para o tomador de serviços. Assim, o tomador de serviços responde na condição de responsável, sujeito passivo indireto, pela tributação do IRRF. Explica-se a opção legislativa porque em diversas oportunidades, por conta de sofisticadas operações elaboradas, não se torna possível identificar o prestador de serviços, razão pela qual o tomador de serviços assume o ônus, na condição de sujeito passivo direto e indireto.¹³ [Recurso Especial no Processo 10166.721589/2010-24, 1ª Turma da CSRF.]

41. Perceba-se, assim, que o CARF tem o entendimento pacífico da inaplicabilidade do IRRF-35% quando identificados os beneficiários e/ou tributados os rendimentos por eles auferidos. E não é demais lembrar que, no presente caso, a autoridade não só identificou os beneficiários, como os chamou para depor, conforme se observa nas folhas, 3646/3647, 3649 -3650 e 3651/3653. Insta concluir, por tais razões, que não é possível a aplicação do IRRF-35% ao presente caso.

B.4) IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO CONCOMITANTE DE IRRF-35% E DE IRPJ e CSLL SOBRE A GLOSA DE DESPESAS: BIS IN IDEM

42. A decisão recorrida, ao apreciar este capítulo da defesa, assinala que não haveria bis in idem na situação do lançamento de IRPF-35% conjuntamente ao lançamento de IRPJ sobre a glosa de despesas, pois os fatos tributados são diferentes: enquanto no primeiro se tributa o beneficiário da renda; no segundo se tributa o lucro da empresa recorrente (fls. 3412).

43. Não procede, todavia, referida fundamentação, já que a renda do terceiro deve ser tributada por ele mesmo, e não pela fonte pagadora, na medida em que restou identificado o beneficiário dos pagamentos, devendo recair sobre ele a obrigação tributária, nos termos da fundamentação exposta no item B.3 acima.

[...]

46. Também sob este enfoque de análise, carece de qualquer lógica a justificativa para imposição do IRRF-35%. Para a regra do IRRF-35% configurar espécie de presunção legal, pois, deveria então corresponder aos elementos que definem as regras presuntivas. Sucede que quase todos elementos que definem tais regras mostram-se ausentes para a norma enunciada no art. 61 da Lei 8.951/95 [...].

[...]

49. Mutatis mutandis, é interessante observar que o CARF adota interpretação de índole sistemática sobre a análise da incidência de multas punitivas, rechaçando a sua aplicação quando outra medida, para o mesmo fato, já for imposta pelo ordenamento jurídico tributário. Não foi por outro motivo que se estabeleceu a jurisprudência pelo não cabimento da multa agravada de que trata o §2o do art. 44 da Lei 9.430/96, nas situações em que o lançamento de imposto de renda se fazer acompanhar pela glosa de despesas:

[...]

52. Embora se tratem de situações distintas, a lógica é exatamente a mesma daquela advogada neste ponto, com a peculiaridade que o CARF afasta multa agravada em função da existência de uma correspondente medida, para o mesmo fato, de um

lançamento de obrigação principal tributária, ao passo que a situação posta à apreciação, neste caso, configura concomitância de lançamentos tributários, sendo, portanto, ainda mais incongruente a imposição do IRRF-35%

53. Em caso também semelhante, em que o CARF analisava autuação que incorreu na concomitância dos lançamentos de IRRF-35% e IRPJ e CSLL decorrente da glosa de despesas, o recurso voluntário do contribuinte foi acolhido, pelo Acórdão 1101000.767, para efeitos de cancelamento do lançamento do imposto de renda retido na fonte, com base na vedação ao bis in idem:

IRRF. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO DE IRPJ. NE BIS IN IDEM. INCIDÊNCIA ÚNICA DE TRIBUTO SOBRE A MESMA BASE DE CÁLCULO. Desde a edição da Lei nº 9.249/96, em critério legislativo alternativo, busca-se privilegiar, sempre que possível, a incidência do tributo ou em face da pessoa jurídica, ou perante a pessoa física (os sócios). Dessa maneira, impossível conceber o lançamento de IRRF em consideração, espeque em “pagamentos sem causa”, acaso estes já tenham ensejado glosas de deduções em face do lucro real, com a consequente formalização do IRPJ sonogado [19]. [Processo nº 16095.000724/200766, acórdão 1101000.767, 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, DJ 05.07.2012. Grifo acrescido.]

54. Interessante notar que, tão relevante se mostrou este ponto para a autoridade julgadora, que referida ilegalidade foi reconhecida a despeito do recorrente não ter abordado a matéria nas razões recursais, o que fica claro no correspondente trecho do voto:

Tudo nos levaria a crer, desta maneira, em prol da manutenção dos lançamentos de IRRF. Uma questão, no entanto, não suscitada pela recorrente no curso dos autos, impede-nos de assim decidirmos “A consideração dos “pagamentos sem causa”, consoante ditamos alhures, deu causa tanto a glosas de despesas deduzidas, banda uma, quanto à impingência do versado imposto retido, banda outra. Essa concomitância, contudo, causou-nos espécie desde sempre, eis que ambos os lançamentos tocavam a uma só situação fática.

Como bem se conhece, o cenário global da tributação da renda, em nosso ordenamento jurídico, pauta-se, desde a edição da Lei nº 9.249/96, em critério legislativo alternativo, que busca privilegiar, sempre que possível, a incidência do tributo ou em face da pessoa jurídica, ou perante a pessoa física (os sócios, por exemplo). Aplicado ao caso, esse raciocínio nos faz conceber a impossibilidade do lançamento de IRRF em consideração, espeque em “pagamentos sem causa”, acaso estes já tenham ensejado glosas de deduções em face do lucro real, com a consequente formalização do IRPJ sonogado.

[...]

Desse ensaio, dentre outras verdades, podemos extrair que é absolutamente vedada ao fisco a possibilidade de escolha, ou seja, se cabível a tributação pelo por redução do lucro líquido, não pode a autoridade lançadora simplesmente abandonar essa tributação para eleger a mais gravosa contida no art. 61 em comento e, muito menos e pelos mesmos motivos, lançar as duas exações. Isto porque e, por óbvio, a Lei n. 8.981/95 não revogou as normas que regem a tributação pelo lucro real. (grifo acrescido)

55. “Absolutamente vedada”: o relator não só acerta em descrever objetivamente referida vedação do ordenamento, quanto em verbalizar o grau de reprovação da referida medida.

56. Trata-se, de fato, de uma radical violação à legalidade tributária o lançamento de IRRF-35% nessa situação, razão pela qual se impõe o provimento deste Voluntário, para que seja cancelado o lançamento.

B.5) CONCLUSÕES SOBRE A IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DO IRRF-35% E GLOSA DE DESPESAS DO IRPJ E CSLL

57. A tributação da renda da pessoa jurídica recai sobre o lucro. Não, porém, um lucro qualquer, mas aquele qualificado pelo legislador. Assim, em homenagem ao itinerário contido na Constituição Federal (art. 153, inc. III20) e no CTN (art. 4321), a aplicação do IRRF-35% somente pode se dar nas situações em que os valores pagos não serviram de hipótese de redução do lucro líquido, pois a responsabilidade tributária pelo pagamento do imposto de renda à fonte pagadora é aplicável somente naquelas situações em que o Fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e desde que a mesma hipótese não reduza o lucro líquido.

58. Neste mesmo sentido, entende a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF que “a aplicação do art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, está reservada para aquelas situações em que o Fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real.”²². No caso, as despesas reduziram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, razão pela qual não se aplica a incidência do IRRF com fundamento em pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

59. Afora isso, o IRRF-35% não incide pelo fato – atestado pela própria autoridade fiscal – de que (i) os beneficiários dos pagamentos foram identificados e (ii) as receitas foram oferecidas à tributação, afastando-se, portanto, a hipótese do caput do art. 61 da Lei no 8.981/1995. Este também é o entendimento do CARF:

“Não está sujeito à incidência do imposto na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, o pagamento realizado por beneficiário indetificado” [23] [Recurso Voluntário, Acórdão 1401001.224 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, DJ 29.07.2014]

60. Por fim, a despeito de estes dois fundamentos, por si só, justificarem o cancelamento do IRRF-35%, não é possível glosar a despesa (culminando na tributação de 34% de IRPJ e CSLL) e tomar este mesmo pagamento como parâmetro para incidência do IRRF-35%. No ponto, cabe destacar que a hipótese do IRRF-35% é um instrumento para alcançar a renda supostamente evadida. Aceitar a glosa e a tributação na fonte desvirtua a função da norma e distorce a aplicação da legislação do Imposto Sobre a Renda.

61. Assim, por tudo o que foi exposto, em razão de (i) os pagamentos afetarem o resultado tributável, (ii) os beneficiários estarem identificados, (iii) as receitas dos beneficiários terem sido oferecidas à tributação e (iv) não se aplicar a glosa de despesas concomitante ao pagamento do IRRF-35%, sob pena de configuração de bis in idem, não se aplica o art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, razão pela qual os lançamentos concomitantes de de IRRF e IRPJ e CSLL decorrente de glosa de despesas estão equivocados, devendo-se anular os respectivos autos de infração quanto ao IRRF, mediante provimento do presente Recurso Voluntário.

C) ARGUMENTO SUBSIDIÁRIO EM RELAÇÃO AO ITEM “B: IMPOSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA DO IRRF-35% COM A MULTA PUNITIVA”

62. A decisão recorrida, da mesma forma como o fez em relação às matérias consignadas no item B, deixou de apreciar a alegação de impossibilidade de concomitância do IRRF-35% com a multa punitiva, incorrendo no mesmo erro abordado ao longo do subitem B.1, acima posto, de confundir pretensão de não incidência com pretensão de discussão de constitucionalidade de normas.

63. Por tal razão, os recorrentes fazem remissão ao já afirmado anteriormente, para reclamar ser competente a instância administrativa fiscal para apreciar referida discussão.

64. Superado este ponto, cabe notar que, ao se admitir a possibilidade de concomitância do lançamento de IRRF-35% e de IRPJ e CSLL sobre a glosa de despesas, admitindo-se, por inferência lógica, que não haveria *bis in idem* nessa situação, ainda assim o lançamento não haveria como prosperar, pois aí estaria caracterizada e confessado o caráter sancionatório da obrigação.

[...]

66. Importante assinalar, com efeito, a relação de subsidiariedade entre esta matéria e aquela tratada no item A: sendo improcedente a primeira, por imperativo lógico inescapável, deverá ser procedente a presente. Explica-se.

67. Para se admitir que não há *bis in idem* no caso, não haverá outra saída senão reconhecer – seja de forma implícita ou explícita – de que a natureza do IRRF-35% é de sanção punitiva, pois nesse caso não haveria dois lançamentos de imposto de renda sobre os mesmos fatos jurídicos.

68. De fato, nessa hipótese, as já existentes semelhanças entre o IRRF-35% e o perfil ontológico das multas desnudariam, de maneira insofismável, a natureza da obrigação como de natureza sancionatória, sob pena de flagrante contradição.

[...]

70. Dito isso, é relevante citar a doutrina de SACHA CALMON NAVARRO COELHO, que lança luzes ao perfil ontológico das sanções pecuniárias tributárias, para gizar que a precisa diferença entre multa e tributo caracteriza-se pelo critério da licitude do fato imponível da obrigação, de sorte que, se este corresponder a um fato ilícito, não se pode falar em obrigação de natureza tributária, mas multa, sob penas de vulneração ao artigo 3o do CTN, senão leia-se:

[...]

71. Mas se a subsunção da norma enunciada no art. 61 da Lei 8.981/95 não for suficiente ao convencimento quanto à natureza punitiva do IRRF-35%, pode-se acrescentar ainda mais elementos que incorporam tal obrigação ao rol de sanções tributárias em caráter inequívoco: (a) não configuraria *bis in idem* com lançamento de IRPJ e CSLL sobre mesmos fatos (cf. tratado acima); (b) é imposto, única e exclusivamente, de ofício, e independe da vontade do contribuinte; (c) decorre da prática de infração à legislação tributária; (d) restringe o patrimônio do contribuinte em patamares bem superiores à tributação de acordo com a regra geral.

72. A raríssima doutrina que se dedica a examinar a correta inteligência do art. 61 da Lei 8.981/95 trata a regra do caput (beneficiários não identificados) de forma diferente da regra do seu parágrafo primeiro (para pagamentos sem causa), por considerar que, sendo o beneficiário identificado, deveria ser ele o sujeito passivo direto da obrigação, e não a fonte pagadora – como já dito *ad nauseam* – por respeito à regra matriz do imposto de renda.

[...]

73. É sob esse preciso enfoque que ANDREI PITTEN VELOSO assinala que, na hipótese do IRRF-35% aplicado sobre pagamentos cujos beneficiários são conhecidos, mas não a causa correspondente do pagamento, a norma revela caráter punitivo, considerando o jurista, por outro lado, que a alíquota da obrigação (35%) é majorada em relação ao tributo do imposto de renda:

[...]

75. Frente ao que foi dito, é indevida a incidência do IRRF-35% cumulada com a glosa de IRPJ e CSLL e a consequente aplicação da multa de ofício, devendo ser provido este Recurso Voluntário, para que seja afastado o IRRF ou a multa aplicada.

D) INEXISTÊNCIA DE ELEMENTOS PARA DESCONSIDERAÇÃO DAS CAUSAS DOS PAGAMENTOS E ERROS NA DELIMITAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULOS

D.1) PAGAMENTOS REALIZADOS À AIMBIRÉ

76. Com objetivo de infirmar todas as infrações relativas aos pagamentos realizados à AIMBIRÉ, bem como, em caráter subsidiário, discutir a base de cálculo adotada no lançamento do IRRF-35%, os recorrentes demonstraram, em sua impugnação, os seguintes equívocos incorridos no lançamento pertinente a essa situação:

(i) descon sideração da relação de prestação de serviço entre a AIMBIRÉ e o grupo ORCALI, por supor a existência de “pejotização” da atividade da empresa contratada e, assim, tributar os valores recebidos por Ciro A. M. S. como se pró-labore o fossem;

(ii) suposta existência de pagamento sem causa à AIMBIRÉ, consistente no montante de pagamentos em montante superior ao previsto no instrumento contratual que formalizou a contratação dessa empresa;

(iii) suposta utilização da AIMBIRÉ como veículo para realização de aportes financeiros, por Ricardo K. D, na YPY;

(iv) delimitação da base de cálculo do IRRF-35% sem considerar os tributos recolhidos pela AIMBIRÉ;

77. Ocorre que a decisão recorrida não apreciou as razões de defesa da recorrente, optando por adotar fundamentação jurídica diversa da consignada no lançamento, o que caracteriza nulidade parcial da decisão, nos termos expostos no subitem D.1.1.

78. Uma vez exposta a causa de nulidade parcial da decisão, os recorrentes demonstram os equívocos específicos relacionados ao lançamento de IRRF-35% sobre os pagamentos realizados à AIMBIRÉ ao longo dos subitens D.1.2 a D.1.5

D.1.1) Equívocos e vícios de julgamento

79. A autoridade fiscal autuante presume que o grupo ORCALI teria se utilizado da empresa AIMBIRÉ para desviar recursos financeiros próprios e remunerar o seu Diretor Executivo, Sr. Ciro A. M. S., entre 2013 a 2015, assumindo, na motivação do ato fiscal, que esta empresa substancialmente não existiria pois não apresentariam os elementos que consubstanciam o exercício da atividade empresarial, procedendo ainda, com base nisso, à baixa do seu CNPJ.

80. Em relação ao lançamento discutido neste processo, as irregularidades identificadas pela fiscalização são motivadas com base na acusação de que haveria pagamentos superiores à previsão contratual. A autoridade fiscal autuante não se convenceu de que os pagamentos realizados pelo grupo ORCALI à AIMBIRÉ – durante o triênio 2013 a 2015, no valor total de R\$ 5.365,432,89, dos quais a empresa recorrente pagou R\$ 2.029.523,73 – consistiria em sua totalidade em remuneração pela prestação de serviços, concluindo que parte seria remuneração de pró-labore a Ciro A. M. S., e outra parte à empresa YPY.

81. Os recorrentes colacionam trecho do relatório fiscal em que é descrita as apontadas irregularidades envolvendo os pagamentos à AIMBIRE, para chamarem a atenção ao

fato de que a atuação fiscal se embasou, não na simulação do contrato, mas no descompasso entre os pagamentos e os valores do contrato, *in verbis*:

[...]

Entretanto, ao compulsar o contrato, e seus aditivos, firmado entre o GRUPO ORCALI e a empresa AIMBIRE constatou-se que seriam devidos apenas R\$ 3.562.213,75, ou seja, FORAM REPASSADOS A MAIOR R\$ 1.803.219,14.

[...]

83. Não há uma única menção, nem no relatório e nem no Auto de Infração, aos dispositivos normativos que servem fundamento jurídico à desqualificação de operações pelo Fisco, os artigos 167 do Código Civil e parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional.

84. A DRJ, todavia, percebendo que impugnante logrou comprovar que todos os pagamentos realizados ao Sr. Ciro encontram amparo nos instrumentos contratuais anexados ao processo, estabeleceu uma GUINADA NA MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DO ATO FISCAL, passando a defender a sua manutenção sob o fundamento de que tais contratos seriam simulados, como se verifica no trecho da decisão abaixo colacionado:

188. Finalmente no caso da atuação da empresa Aimbiré, em que pese a inegável capacidade técnica de seu titular, o fato é que a fiscalizada não conseguiu comprovar a prestação de serviços técnicos por parte da entidade e de não poder ser considerada coincidência, o fato de que a natureza desses serviços, ser idêntico ao rol de atribuições do senhor Ciro Aimbiré de Moraes Santos como dirigente - independentemente do título que a ele se dê - do grupo Orcali.

189. Nessas circunstâncias, os contratos celebrados entre a partes e apurados pelas Autoridades Fiscais se reduzem a uma inexistência jurídica, meros instrumentos de simulação, prática corriqueira da atuada para lograr seus propósitos ilícitos e, ainda uma vez, é preciso reconhecer que o destino estranho ao objeto da sociedade contratante consiste apenas na consumação dos eventos descritos no TVF.

190. Como exemplo adicional desse fato observa-se que o segundo contrato referido pelos impugnantes e não mencionado pela Fiscalização não vem acompanhado de qualquer prova de sua realização pela entidade contratada.

191. Com efeito, nos instrumentos de reorganização societária trazidos ao conhecimento na peça impugnatória às fls. 3.115-3.136, o senhor Ciro Aimbiré de Moraes Santos, como não poderia deixar de ser, participa dos atos na condição de sócio da Orcali sem qualquer referência, por meio de anexos ou estudos sobre a atuação de sua empresa de assessoria especializada." (fls. 3415)

85. Como se vê, enquanto lançamento decorre da premissa de que houve pagamento de valores superiores à previsão contratual, a DRJ entende que tais previsões contratuais são substancialmente inexistentes.

86. Note bem: não tratou a decisão recorrida apenas de incluir nova argumentação jurídica para sustentar uma conclusão já obtida pela autoridade fiscal. Foi muito além disso: tratou ela de apontar um fato jurídico totalmente estranho ao lançamento, de existência de simulação na prestação de serviço – o que configura típica situação de inovação ao lançamento fiscal.

87. Cabe assinalar que os recorrentes, ao levantarem essa causa de nulidade da decisão recorrida, não está a negar ao Fisco a prerrogativa de rever os seus próprios atos. O que não pode se conformar, todavia é que o controle da legalidade pela Administração Tributária seja exercido em atropelo a um vasto conjunto de normas de julgamento de lançamento e de garantias processuais e individuais do contribuinte, que impedem

referida situação. Ao menos cinco ilegalidades podem ser caracterizadas com essa situação, passando os recorrentes a tratá-las individualmente nas linhas seguintes.

88. Primeiramente, cabe assinalar a vulneração ao artigo 10 do Decreto 70.235/72, visto que o legislador nele estabeleceu os requisitos obrigatórios ao Auto de Infração, exigindo, em seu inciso V, que contenha ela “a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias”.

[...]

91. Evidente que, neste caso, a violação ao devido processo legal redundou na concreta violação ao amplo direito de defesa dos recorrentes, já que não lhes foi oportunizada, na sua impugnação, produzir a defesa e as provas necessárias para se afastar uma suposta simulação na operação.

[...]

93. Por outro lado, deve-se assinalar a violação à garantia da dupla instância recursal administrativa, já que a vergastada situação não permitiu à DRJ analisar os argumentos do recorrente quanto à suposta simulação, de modo que, caso mantida a decisão recorrida, será, de fato, o CARF o órgão a atuar como primeira instância no caso, o que, obviamente, prejudica o direito de defesa do recorrente e viola a garantia individual prevista no inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal.

[...]

95. Sob outro aspecto de análise, é de se assinalar que a decisão recorrida viola, claramente, a regra da privatividade do lançamento, ninguém duvidando de que “o lançamento é, como diz o art. 142 do CTN, ato privativo da autoridade fiscal” – consoante observa LEANDRO PAULSEN. [...]

[...]

97. É de se concluir, em tais razões, a causa de nulidade prescrita no inciso I do artigo 59 do Decreto 70.235/72, que determina a nulidade dos “atos e termos lavrados por pessoa incompetente”.

98. Por fim, mas não menos relevante, não há como se deixar de questionar a existência de violação à garantia da imparcialidade da autoridade julgadora, [...]

99. Insta lembrar, neste ponto, que a imparcialidade é objetivamente estabelecida por meio da separação de funções: a autoridade que lança não julga; e a que julga não lança. Além disso, as competências para lançamento e julgamento são atribuídas a órgãos distintos, entre os quais não há subordinação hierárquica. Dessa forma, promove-se a imparcialidade dos julgadores, pois são servidores que não participaram do procedimento de fiscalização e que tomam conhecimento dos fatos por meio do contraditório, ou seja, analisando alegações e provas apresentadas pela autoridade autuante e pelo interessado. **E se é assim, torna-se evidente a violação à imparcialidade nas situações em que a autoridade julgadora opta por inovar no lançamento, visto ser logicamente impossível que ela mesma possa exercer o controle da legalidade dos seus próprios atos.**

[...]

D.1.2) Sobre o serviço da AIMBIRÉ ao grupo ORCALI e da existência substancial da empresa

103. A autoridade fiscal autuante assume a premissa de que o **Ciro A. M. S.** teria prestado serviços à recorrente e ao grupo ORCALI, tanto que classificou parte dos pagamentos a título de pró-labore.

“No decorrer dos anos de 2013 a 2017 foram pagos pelo GRUPO ORCALI valores, a título de prestação de serviços de terceiros, a empresa AIMBIRE CONSULTORIA E TREINAMENTO EIRELI. Parte deste dinheiro era efetivamente para pagar os serviços prestados pelo sócio do grupo e diretor executivo, Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS, a título de pró-labore”. (pg. 02 do Anexo II)

104. Para a própria autoridade fiscal autuante, dessa forma, os serviços contratados junto à AIMBIRÉ foram de fatos fornecidos. E tanto ela concorda com isso, que se utilizou dos mesmos instrumentos contratuais para buscar identificar qual valor seria realmente devido pelos serviços de administração objeto do contrato, como se verifica no seguinte trecho do TVF:

“Entretanto, ao compulsar o contrato, e seus aditivos, firmado entre o GRUPO ORCALI e a empresa AIMBIRÉ constatou-se que seriam devidos apenas R\$ 3.562.213,75, ou seja, FORAM REPASSADOS A MAIOR R\$ 1.803.219,14 (pg. 14 do TVF).

105. Importante que se deixe bem claro, para se evitar qualquer conclusão: se em relação à MABB e à VNBT a autoridade fiscal entende que não foram prestados os serviços contratados, em relação à situação à análise, diversamente, não foi contestada a existência da prestação de serviço, e, sim, quem seria a figura do prestador (por entender ser Ciro A. M. S., pessoalmente, e não a empresa), e os valores devidos (por entender ter sido pagos valores a maior do que os contratados).

106. Feito esse esclarecimento, é mister que se estabeleça, como ponto de partida dessa exposição, um breve histórico da empresa AIMBIRÉ, justamente para se afastar a impressão de que a empresa teria sido constituída para instrumentalizar os pagamentos sem causas que constam da acusação fiscal. Contrariamente ao que entende a autoridade fiscal, trata-se de uma empresa não apenas existente em sua substância, como se trata de uma empresa com histórico exitoso de atuação, o que certamente foi decisivo para sua contratação pelo grupo Orcali.

107. A empresa iniciou suas atividades em junho de 1993, após seu titular se desligar como executivo de um grupo empresarial na cidade de Porto Alegre. [...]

108. O primeiro grande contrato de consultoria foi firmado em 1994, quando o Grupo Casarin, sediado em Pelotas/RS, contratou a empresa para uma reestruturação na administração do grupo, visando a centralização das áreas afins nas diversas empresas do grupo, tais como administração, materiais, recursos humanos e, principalmente, a área financeira. [...]

109. Após o encerramento deste contrato, em 1998, a empresa ficou sem maiores movimentações por alguns anos, retornando com maior vigor às suas atividades em 2007, quando recomeça em Florianópolis, com nova razão social, Aimbiré Consultoria e Treinamento Ltda, novo endereço e novo objeto social, passando este a consistir na “prestação de serviços de consultoria, assessoria e treinamento nas áreas de gestão administrativa, financeira e planejamento” (Doc. 3). O objetivo de Ciro A. M. S. com a empresa era de atendimento aos seus clientes, ainda que pequenos, em relação a serviços de consultoria que estavam sendo prestados de forma autônoma. Em setembro de 2007, apresenta proposta para a empresa ORCALI e inicia os trabalhos de gestão administrativa que perduram até os dias de hoje.

110. Foi justamente a qualificação profissional de Ciro que atraiu à recorrente a contratá-lo, através da empresa AIMBIRÉ, qualificação esta que pode ser atestada pelo seu currículo, disponível no linkedin: [...]

111. Cabe ressaltar que as operações da AIMBIRÉ sempre foram executadas em caráter pessoal pelo seu titular e que, no período de 2007 a 2013, foram realizados diversos trabalhos de treinamento através da ministração de cursos em várias universidades e

faculdades de Santa Catarina e no Espírito Santo. Da mesma forma, neste período, outros trabalhos menores foram realizados para empresas diversas, das quais destacam-se as empresas catarinense First S/A e Ásia Comércio e Importação (hoje Komeco), além da Naproservice, no Rio de Janeiro.

112. Pois bem. Agora ingressando-se na análise do contrato firmado entre a recorrente e o grupo Orcali, é de registrar que os primeiros contratos foram firmados após a apresentação da “Proposta para Serviços de Consultoria e Gestão”, de 15.09.2007, entre a AIMBIRÉ e a Orcali Serviços de Segurança Ltda através do “Contrato de Prestação de Serviços de Administração e Gestão”, de 01.01.2008, entre a mesma empresa e a Orcali Serviços de Limpeza Ltda, em 01.02.2008.

113. Nestes contratos, restou ajustado que o seu objeto seria de serviços profissionais de administração e gerência, conforme proposta apresentada em 15.09.2007 (Cláusula Primeira), sendo devido, para tanto, a remuneração de R\$ 20.000,00 mensais (Cláusula Terceira).

[...]

115. Posteriormente, em 15.03.2012, Orcali Serviços de Limpeza Ltda e Orcali Serviços de Segurança Ltda firmaram “Contrato de Assessoria Financeira” com a Aimbiré, em função da específica demanda de serviços de assessoria financeira que surgiu em decorrência da alienação de 100% das participações societárias da Orcali Serviços de Limpeza Ltda e Back Serviços de Locação Ltda.

116. Entre 2009 e 2016, foram firmados 10 termos aditivos. Os aditivos 1o a 3o apenas cuidaram de atualizar os valores do contrato – para R\$ 21.628,00, 21.839,45 e 24.350,77, respectivamente – sem nenhuma outra alteração.

117. No 4o Termo Aditivo, firmado em 01.09.2011, o objeto do serviço é ampliado, ingressando como contratante também Back Serviços Especializados (cujo nome empresarial posteriormente alterou-se para Orcali Serviços Especializados) e Orcali Serviços de Segurança. Por essa razão, o valor do contrato foi praticamente dobrado, para R\$ 48.350,77.

118. No 5o Termo Aditivo, de 01.02.2012, já havendo se implementado a integral transição da Back para Orcali Serviços Especializados, com a considerável expansão operacional da empresa, o valor do contrato foi ampliado para R\$ 95.947,43.

119. No 6o Termo Aditivo, de 01.02.2012, não apenas foram atualizados os valores do contrato, para R\$ 95.947,43, como foi incorporado ao contrato cláusula de bônus de desempenho, consoante passaram a dispor os itens 2 e 3 da Cláusula Quarta:

2) Adicionalmente a CONTRATANTE pagará à contratada, a título de bônus anual, a quantia equivalente a 1,33 (um inteiro e trinta e três centésimos) vezes o valor mensal, preferentemente nos meses de abril e novembro de cada ano.

3) Mediante acordo entre as partes, poderá haver pagamento de bônus anual em função de cumprimento de metas estabelecidas no início do período, mediante assinatura de Termo Aditivo ao presente contrato.

120. No 7o, 8o 9o termos aditivos, firmados entre 2013 e 2015, apenas foram feitas atualização dos valores do contrato, para R\$ 101.717,68, 107.819,92 e 116.111,00, respectivamente.

121. É com base inteiramente nesses instrumentos contratuais que o Ciro A. M. S., por intermédio da empresa Aimbiré, exercia suas atividades para o grupo Orcali, fazendo jus, desse modo, à totalidade dos pagamentos realizados pelo grupo Orcali. Nesse ponto, importante que se deixe bem claro: todos os pagamentos à Aimbiré foram

realizados em atenção às obrigações contratuais relativas à remuneração da prestadora de serviço.

22. Como as atividades de administração referidas nos contratos, de assessoria e gestão empresarial, caracterizam-se como uma prestação de cunho eminentemente intelectual, e como Ciro A. M. S. exercia, ele mesmo, as atividades da empresa, é natural que a autoridade fiscal autuante, adotando um viés extremamente oblíquo para interpretação dos fatos jurídicos praticados pela recorrente, tenha chegado à conclusão de que a AIMBIRÉ substancialmente não existia e que as atividades exercidas por Ciro A. M. S. não se deram no contexto da prestação de serviços através de pessoa jurídica.

123. Para se demonstrar os precisos equívocos encampados pela autoridade fiscal autuante para a construção desse falacioso contexto, os recorrentes passam a tratar, nas linhas abaixo, de cada um dos indícios adotados para desconsideração da empresa AIMBIRÉ.

Ø “Que não houve despesa alguma no período além das correspondentes a seguros, cartórios, depreciação, previdência social de CIRO, IPVA, taxas, IOF e os honorários de seu contador”

124. Para a autoridade fiscal autuante, as despesas incorridas pela AIMBIRÉ seriam insuficientes para sustentar o exercício de uma atividade empresarial, consoante disposto no seguinte parágrafo do Anexo II:

Por sua vez, ao analisar a contabilidade da empresa AIMBIRE CONSULTORIA E TREINAMENTO EIRELI nos anos fiscalizados, constatou-se que não houve despesa alguma no período além das correspondentes a seguros, cartórios, depreciação, previdência social do Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS, IPVA, taxas, IOF e os honorários de seu contador. Não houve despesa com funcionários, auxiliares eventuais, materiais de escritório, locação de espaço para palestras ou treinamentos, correios, etc... OU SEJA, TUDO AQUILO QUE UMA EMPRESA DE CONSULTORIA E TREINAMENTO NORMAL PRECISA PARA REALIZAR SEUS SERVIÇOS E, CONSEQUENTEMENTE, A OBTENÇÃO DE SUAS RECEITAS. (pg. 03 do Anexo II)

125. Neste ponto se verifica que a autoridade fiscal avalia a substância da atividade empresarial da empresa prestadora de serviço adotando, para parâmetro de comparação, um modelo extremamente limitado de organização empresarial. O fato de uma empresa de consultoria não ter funcionários ou auxiliares ou despesas com materiais e locação de espaço não implica a negativa da autonomia da empresa, se o serviço, de cunho intelectual, é prestado pessoalmente através do seu próprio sócio e, em sua maior parte, de dentro do estabelecimento do grupo Orcali.

126. Importante registrar que a AIMBIRÉ é uma empresa organizada sob a modalidade de Empresa Individual de Modalidade Limitada - Eireli, razão pela qual, como é de se esperar, trata-se de empresa com organização deveras simplificada, focada totalmente na figura do sócio.

127. As despesas registradas pela Aimbiré, nessa linha, afiguram-se plenamente compatíveis com seu modelo empresarial, não servindo esse elemento de indício para conclusão quanto à inexistência substancial da empresa.

Ø “Que as despesas incorridas pelo grupo ORCALI registradas em nome de CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS comprovariam sua atividade como pessoa física no GRUPO ORCALI”.

128. Quanto a forma como são registradas as despesas relativas aos serviços prestados pela Aimbiré, consta do TVF:

Compulsando as despesas incorridas pelo GRUPO ORCALI no mesmo período, encontrou-se na ORCALI SERVIÇOS ESPECIALIZADOS despesas realizadas em nome do Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS com passagens e refeições, comprovando ainda mais sua atividade como pessoa física no GRUPO ORCALI e não como um prestador de serviços. Esclareça-se, ainda, que não consta no contrato firmado entre as partes quem deveria arcar com os custos e despesas para a prestação dos serviços, tais como despesas de viagens, hospedagens, telefones, etc. Embora tais despesas possam ser custeadas pelo contratante, o gerenciamento destas cabe à contratada por certo, que deve prestar contas à contratante e então receber pelos gastos efetuados. Diferente disso, deixa de existir a relação legal entre pessoas jurídicas distintas, conforme determinam as normas contábeis vigentes, por efeito, ferindo principalmente o Princípio da Entidade. (pg. 3/4 do Anexo II)

129. Por mais óbvio que parece, é preciso observar, ante as ilações tratadas neste ponto, que o fato de as despesas com passagens e refeições serem registradas em nome de Ciro A. M. S. (como identificou a autoridade fiscal) ou em nome da Aimbiré (como julgou ser o correto) em absolutamente nada prejudica o controle dos gastos e despesas, tanto pela contratada, como pelo contratante.

130. Não se consegue imaginar, realmente, como essa questão poderia afetar o controle dos gastos para prestação de serviço, na medida em que a totalidade das atividades exercidas por Ciro A. M. S. deram-se no bojo da relação contratual de prestação de serviços, de sorte que, indistintamente, os registros desses gastos em nome de um ou outro indicavam, igualmente, os custos incorridos na prestação de serviço.

131. Com efeito, se a função da contabilidade, afinal, consiste no exercício do controle da atividade empresarial, e se o registro dos gastos em nome de Ciro A. M. S. ou da Aimbiré, como visto, é indiferente para este fim, o que se verifica que é o elemento registro contábil em nada favorece à lógica que conduziu a conclusão pela inexistência da prestação de serviço pela empresa contratada.

Ø “Que a atividade que o Ciro A. M. S. exerce no grupo ORCALI é de Diretor Executivo e que recebe sua remuneração na qualidade de sócio com pró-labore”

132. Noutro ponto, apontou a autoridade:

A atividade que o Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS exerce no GRUPO ORCALI, conforme documentação apresentada ao Fisco é de Diretor Executivo e RECEBE SUA REMUNERAÇÃO NA QUALIDADE DE SÓCIO COM PRÓ-LABORE. Entretanto, ao invés de tributá-la como pró-labore o faz por meio de prestações de serviços TEORICAMENTE prestados pela empresa AIMBIRE CONSULTORIA E TREINAMENTO EIRELI. A página do GRUPO ORCALI na internet, www.orcali.com.br, comprova o cargo de Diretor Executivo desempenhado pelo Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS. (pg. 04 do Anexo II)

133. A autoridade fiscal, neste ponto, sobrevaloriza questões de aparência irrelevante, para confirmar o seu viés de investigação.

134. Não há nenhuma repercussão jurídica na atribuição, no site do grupo Orcali, à figura de Diretor Executivo a Ciro A. M. S., pois isso, de fato, representa apenas um formalismo adotado para identificação do profissional perante fornecedores, clientes e colaboradores da empresa.

135. As empresas do grupo Orcali não se organizam sob a forma de sociedade anônima, nem criaram a figura de Diretor Executivo em seus instrumentos societários, razão pela qual a nomenclatura de Diretor Executivo não apresenta implicação alguma à caracterização da situação jurídica de Ciro A. M. S. no grupo.

Ø “Que não houve a comprovação dos serviços prestados pela empresa Aimbiré”

136. Para a autoridade fiscal, houve a prestação de serviços de administração, não pela Aimbiré, mas pessoalmente por Ciro:

O GRUPO ORCALI foi intimado a apresentar documentos que pudessem comprovar a efetiva prestação de serviços pela empresa AIMBIRE CONSULTORIA E TREINAMENTO EIRELI. Em atendimento à referida intimação, foi trazida ao Fisco apenas documentos emitidos pelo Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS, não havendo qualquer comprovante de emissão em nome da referida empresa, haja vista que, EFETIVAMENTE NÃO HOUVE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE UMA PESSOA JURÍDICA A OUTRA, MAS SIM DE SEU PRÓPRIO SÓCIO!!!! (pg. 04 do Anexo II).

137. Muito embora seja lícito que a atividade de administração empresarial seja exercida através de pessoas jurídicas, como reconhece a doutrina, não há como se ignorar que sempre essa atividade é exercida em caráter pessoal, através da pessoa do seu administrador, propriamente dito.

138. A figura da pessoa jurídica, nessa peculiar situação, não pode ser interpretada sem que se considere que pessoas jurídicas são ficções frutas da engenharia da Ciência do Direito, adotadas para instrumentalizar relações também jurídicas, de modo que nem sempre a realidade espelha esse formalismo.

139. Seria até mesmo muito estranho para os administrados do grupo Orcali e demais pessoas a ela relacionadas que vissem as atividades de administração do grupo Orcali sendo exercidas sob o rótulo de uma empresa, pois retiraria algo que, todos sabem, é inerente à função de administração, consistente no caráter pessoal e intelectual da figura do administrador.

140. Desse modo, não se deve dar maiores relevâncias ao ponto em análise.

Ø “Que não existe espaço físico para o exercício da atividade no grupo ORCALI “

141. A questão do espaço físico também não passou despercebida à autoridade fiscal autuante:

Acréscita-se, ainda, que não existe o espaço físico para exercer sua atividade, não obstante constar no contrato firmado entre as partes que o GRUPO ORCALI iria disponibilizar “um local apropriado para o levantamento de dados e informações, condução de entrevistas, reuniões, orientações, etc”. Constata-se, também, que o endereço da AIMBIRE é o mesmo da YPY, na Rod. José Carlos Daux, 5800, SC 401 – Saco Grande – Florianópolis – SC, sendo que anteriormente era o mesmo endereço de sua residência antiga, Rua Jonas Alves Messina, 197, Santa Monica – Florianópolis – SC. Já o endereço profissional é no prédio do GRUPO ORCALI, na Av. Mauro Ramos, 755, Centro – Florianópolis – SC, LOCAL ONDE EXERCE SUA ATIVIDADE COMO DIRETOR EXECUTIVO. (pg. 04 do Anexo II)

142. Em um mesmo parágrafo a autoridade fiscal afirma, de um lado, que não existe local apropriado para exercício da atividade prevista no contrato, e, de outro, que Ciro A. M. S. exerce atividade dentro da sede da empresa.

143. Não há a mínima motivação em tal afirmação, nem há qualquer outro elemento colhido pela fiscalização, que justifique a razão pela qual o espaço de Ciro A. M. S. no estabelecimento do grupo Orcali não serviria para “levantamento de dados e informações, condução de entrevistas, reuniões, orientações, etc.”. Soa até mesmo ridículo imaginar-se que uma empresa do porte da recorrente não concederia um espaço adequado para estes fins em suas dependências.

144. A autoridade fiscal parece renunciar à necessidade de que seu conjunto de indícios tenha mínima conexão com a realidade, para deles adotar uma conclusão que sustente a legalidade do seu ato de lançamento tributário.

145. Mais do que evidente, portanto, que tal premissa não merece sorte de consideração diferente das demais anteriormente tratadas.

D.1.3) Pagamentos realizados à AIMBIRÉ em conformidade com a obrigação formalizadas nos instrumentos contratuais: inexistência de motivos para desconsideração dos pagamentos

146. A autoridade fiscal autuante considerou que a remuneração a que fazia jus *Ciro A. M. S* relativamente aos serviços prestados à *Orcali Serviços de Limpeza Ltda.*, em função do “Contrato de Prestação de Serviços de Administração e Gestão”, durante o período de 2013 a 2015, totalizaria seria de R\$ 1.302.594,36, de forma que os valores que superaram esse montante foram enquadrados como pagamento sem causa. A justificativa para adoção desse parâmetro numérico consta do seguinte parágrafo do TVF:

Conforme mencionado acima, especificamente no caso da ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA, o valor total repassado a AIMBIRE foi de R\$ 2.029.523,73. Já o valor contratual que deveria ser suportado seria de R\$ 1.302.594,36 (correspondente a 1/3 do valor total firmado pelo GRUPO ORCALI). Portanto, a parcela paga a maior por esta empresa do grupo foi no montante de R\$ 726.929,37 (pg. 7)

147. Na tabela constante da pg. 15 do TVF, verifica-se o valor que a autoridade fiscal entende que seria devido pela *Orcali Serviços de Limpeza Ltda* seriam os seguintes:

	2013	2014	2015
Valor supostamente devidos pela <i>Orcali Limp.</i>	R\$33.905,89	R\$35.939,97	R\$38.703,67
Valor supostamente devidos pelo grupo <i>Orcali.</i>	R\$ 101.717,67	R\$107.819,91	R\$116.111,01
Instrumento contratual de referência	7º T. Aditivo	8º T. Ad.	9º T. Ad.

148. A terceira linha da tabela, esclareça-se, foi realizada com base nos termos aditivos que vigiam durante o período de cada um dos referidos pagamentos, sendo estes instrumentos considerados pela fiscalização para definição do valor devido pelos serviços contratados.

149. De fato, tais números correspondem às cláusulas contratuais que regiam referida relação contratual, como se verifica:

7o Termo Aditivo, de 02.01.2013:

CLÁUSULA QUARTA – VALOR DO CONTRATO
1) Para a execução dos serviços constantes da Cláusula Primeira a CONTRATANTE pagará à CONTRATADA os honorários profissionais correspondentes a R\$ 101.717,68 (cento e um mil, setecentos e dezessete reais e sessenta e oito centavos) mensais, até o último dia de cada mês, mediante a apresentação de Nota Fiscal de Prestação de Serviços.

8o Termo Aditivo, de 02.01.2014:

CLÁUSULA QUARTA – VALOR DO CONTRATO

- 1) Para a execução dos serviços constantes da Cláusula Primeira a **CONTRATANTE** pagará à **CONTRATADA** os honorários profissionais correspondentes a R\$ 107.819,92 (cento e sete mil, oitocentos e dezenove reais e noventa e dois centavos) mensais, até o último dia de cada mês, mediante a apresentação de Nota Fiscal de Prestação de Serviços.

9º Termo Aditivo, de 02.01.2015:**CLÁUSULA QUARTA – VALOR DO CONTRATO**

- 1) Para a execução dos serviços constantes da Cláusula Primeira a **CONTRATANTE** pagará à **CONTRATADA** os honorários profissionais correspondentes a R\$ 116.111,00 (cento e dezesseis mil e cento e onze reais) mensais, até o último dia de cada mês, mediante a apresentação de Nota Fiscal de Prestação de Serviços.

150. O que causa absoluta estranheza, no entanto, e o que também causa nulidade ao lançamento em questão, é que a autoridade fiscal simplesmente se furtou a justificar o motivo pelo qual não considerou outro contrato de prestação de serviço firmado entre o grupo Orcali e a Aimbiré, apresentado à fiscalização e anexado às fls. 34/38 dos autos do Processo n. 11516-722.349/2018-40 e não juntados pela fiscalização no presente processo (aqui Doc. 04), bem como o bônus referido no 6º Termo Aditivo de Contrato de Prestação de Serviços de Administração e Gestão.

151. Está-se a referir ao instrumento **Contrato de Prestação de Assessoria Financeira, firmado em 15.03.2012**, que formaliza a contratação da empresa Aimbiré para assessoria financeira e estratégica para estruturação e coordenação do processo de alienação de 100% das cotas societárias da empresa ORCALI SERVIÇOS DE LEITURA LTDA e BACK SERVIÇOS DE LOCAÇÃO LTDA, tal como dispõe a Cláusula Primeira do contrato:

1. OBJETO

1.1. O presente contrato tem por objeto a assessoria financeira e estratégica para a estruturação e coordenação e do processo de alienação de 100% (cem por cento) da participação societária das empresas ORCALI SERVIÇOS DE LEITURA LTDA., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 08.794.069/0001-46, e BACK SERVIÇOS DE LOCAÇÃO LTDA. inscrita no CNPJ/MF sob nº 03.297.335/0001-01, processo doravante denominado simplesmente **TRANSAÇÃO**.

1.2. A **TRANSAÇÃO** compreende o aporte de investimento total e direto, com vista a alienação de 100% (cem por cento) da participação societária das empresas listadas no caput. *MI*

152. A remuneração da contratada restou assim definida entre as partes:

5. REMUNERAÇÃO DO CONTRATADO

5.1. Para fins de balizamento quanto ao real valor da remuneração devida ao **CONTRATADO**, tem as partes justas e acordadas que o valor pretendido pelos **CONTRATANTES** para a viabilização da **TRANSAÇÃO**, ou seja, o valor pelo qual os **CONTRATANTES** deverão alienar 100% (cem por cento) da participação societária das empresas relacionadas no item 1.1 deste contrato é de **RS 5.000.000,00 (cinco milhões de reais)**.

5.2. TAXA DE SUCESSO:

5.2.1. Os **CONTRATANTES** pagarão ao **CONTRATADO** comissão correspondente a **12,0%** (doze por cento) sobre o montante total efetivamente percebido com a **TRANSAÇÃO**, exclusivamente se esta for concluída com sucesso.

5.3. TAXA DE PERFORMANCE

5.3.1. Os **CONTRATANTES** pagarão ao **CONTRATADO** comissão por performance equivalente à **7%** (sete por cento) do valor efetivamente captado que superar o valor-alvo pretendido, qual seja, **R\$ 5.000.000,00** (seis milhões de reais), onde:

5.4. Os valores devidos ao **CONTRATADO** conforme acima descritos, deverão ser pagos em até 24 (vinte e quatro) meses contados da data do efetivo recebimento da primeira parcela dos valores referentes à **TRANSAÇÃO**, mediante depósito bancário na conta indicada pelo **CONTRATADO**.

153. E dado que se implementou a condição ajustada para pagamento do serviço de assessoria em questão, consistente na alienação de 100% das participações societárias das citadas sociedades empresariais, como faz prova os contratos em anexo (doc. 05[41] [Doc. 05 - Prova da venda das empresas Orcali Servicos de Leitura e Back Serviços de Locação]), a empresa contratada adquiriu o direito à remuneração de 12% do valor efetivamente recebido nas citadas operações societárias, conforme a cláusula estipuladora da Taxa de Sucesso (item 5.2.1). A alienação das cotas societárias em tal valor também implementou a condição para pagamento da Taxa de Performance (item 5.3.1), de 7% sobre os valores que superaram o patamar de R\$ 5.000.000,00. De outro lado, as demais remunerações extras encontram suporte no 6º Termo Aditivo, o qual prevê bônus anual em função do cumprimento de metas estabelecidas no ano.

154. É evidente, diante desse quadro, que a total e irrestrita omissão da autoridade fiscal em relação aos serviços de assessoria financeira e do bônus anual caracterizam vício de motivação do lançamento, já que nenhuma justificativa foi adotada para não se considerar estes elementos de prova. Chama a atenção, aliás, que nenhuma das diligências que sucederam à juntada do referido instrumento contratual (logo no início dos trabalhos da fiscalização) busca aprofundar a investigação acerca da aludida relação contratual – **o que faz crer que a autoridade fiscal autuante, simplesmente, esqueceu-se de efetuar a análise.**

155. Com efeito, diante da existência de prova material **de que apontava a uma causa para a totalidade de pagamentos realizados à AIMBIRÉ, a conclusão em sentido contrário somente poderia ser sustentada se, prosseguindo e aprofundando a fiscalização, a autoridade fiscal lograsse provar que referido contrato não condiz com a realidade.**

156. Ora, nem é preciso dizer que tamanha omissão – grave em sua definição (vício de motivação) e em suas consequências (realização de lançamento de IPRF-35% sobre pagamentos à Aimbiré) – é motivo mais do que suficiente para anular o lançamento em relação a tais valores.

157. Deve-se lembrar, afinal, o dever de motivação dos atos implica o dever de comprová-los, como adverte FABIANA TOMÉ DE PADRE: “a produção de prova pela Administração [...] não caracteriza um mero ônus, entendido como encargo necessário para se atingir uma pretensão. Mais que isso, configura um verdadeiro dever.

[...]

159. Ante o exposto, uma vez demonstrado, por um lado, **que a totalidade dos pagamentos realizados à AIMBIRÉ respeitam as cláusulas que disciplinam a remuneração da prestadora de serviço, e uma vez demonstrado, por outro, que a autoridade fiscal incorreu em omissão absoluta sobre os elementos de prova que demonstram a causa dos pagamentos**, impõe-se, como única medida cabível, o cancelamento do lançamento de IRPF-35% sobre os valores pagos à Aimbiré, por dois motivos: inexistência da hipótese de incidência delineada no §1o do art. 61 da Lei 8.691/95 e vício de motivação do lançamento.

D.1.4) Sobre a YPY e a total irrelevância da situação da empresa para a presente notificação

160. A autoridade fiscal assume, em seu enredo criativamente desconexo, que os pagamentos realizados pelo grupo ORCALI à AIMBIRÉ destinavam-se não só para remunerar o pró-labore de Ciro A. M. S., como para desviar recursos para a YPY. Esta empresa, portanto, surge no contexto fático emoldurado no TVF como o motivo para pagamento sem causa, como sendo o real destino dos pagamentos.

161. Diga-se que o enredo é realmente desconexo, pois inexistente qualquer prova material, declaração, indício ou pressuposto lógico que estabeleça essa relação entre os supostos pagamentos sem causa e os aportes realizados na YPY. Em apertada síntese, os elementos fáticos adotados pela autoridade fiscal para ilustrar a motivação dos supostos pagamentos são os seguintes, descritos em ordem cronológica de ocorrência: (i) existência de um crédito de Ricardo K. D. em face a Ciro A. M. S., em razão de contrato de mútuo; (ii) realização de aportes de recursos na YPY por Ciro A. M. S., sem que fosse ele sócio da empresa, mas a sua esposa; (iii) existência de procuração pública, mediante a qual a Sra. Cíntia concede poderes a Ricardo K. D., Marcelo K. B. e Rodrigo B., para representar a empresa, sempre em conjunto com um dos sócios ou com um dos seus poderes especiais.

162. O que demonstra os recorrentes é que, se os negócios jurídicos realizados para viabilizar a operação da YPY não seguem o rígido padrão esperado pela autoridade fiscal, em que os investidores são os próprios sócios, por outro lado tais operações não incorrem em qualquer ilegalidade e, tampouco, servem para corroborar à conclusão de pagamento sem causa realizado pelo grupo Orcali.

163. Não é demais lembrar, e vale aqui o breve parêntese, como dito no item anterior, que a fiscalização somente chegou a o suposto pagamento sem causa porque sequer analisou o Contrato de Prestação de Assessoria Financeira, firmado em 15.03.2012 (Doc. 04). Prova disso se verifica pela própria planilha constante do TVF na qual o fiscal assim deduz sua conclusão:

Data	Conta	D/C	Valor Recebido	Histórico	Valor Contratado	Diferença	Valor a Ser Glosado
30/01/2013	Venda de Serviços	C	31.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 163	33.905,89	(2.423,89)	
27/02/2013	Venda de Serviços	C	81.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 166	33.905,89	47.576,11	45.152,22
27/03/2013	Venda de Serviços	C	81.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 169	33.905,89	47.576,11	47.576,11
29/04/2013	Venda de Serviços	C	101.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 172	33.905,89	67.576,11	67.576,11
29/05/2013	Venda de Serviços	C	131.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 175	33.905,89	97.576,11	97.576,11
27/06/2013	Venda de Serviços	C	81.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 178	33.905,89	47.576,11	47.576,11
30/07/2013	Venda de Serviços	C	31.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 181	33.905,89	(2.423,89)	
31/08/2013	Venda de Serviços	C	31.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 184	33.905,89	(2.423,89)	
30/09/2013	Venda de Serviços	C	81.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 187	33.905,89	47.576,11	42.728,33
30/10/2013	Venda de Serviços	C	31.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 194	33.905,89	(2.423,89)	
26/11/2013	Venda de Serviços	C	62.964,00	ORCALI S. ESP. - NF 201	33.905,89	29.058,11	26.634,22
27/12/2013	Venda de Serviços	C	31.482,00	ORCALI S. ESP. - NF 205	33.905,89	(2.423,89)	
27/01/2014	Venda de Serviços	C	33.370,92	ORCALI S. ESP. - NF 212			

164. Imperioso verificar que, na tabela acima, para encontrar os valores a serem glosados do IRPJ e CSLL e que compõem o IRRF, o fiscal faz uma comparação entre 3 (três) colunas: (i) valor recebido; (ii) valor contratado (que para o fiscal corresponde a 33% do contrato de Serviços de Administração e Gestão) e (iii) valor a ser glosado. Os valores que foram glosados e tributados como pagamento sem causa correspondem, assim, na diferença entre o (i) valor recebido e o (ii) valor contratado. Isso seria correto se a autoridade desconsiderasse o contrato de assessoria financeira firmado em 2012 e apresentado às folhas 34, que sequer foi analisado e quanto mais refutado pelo fiscal.

165. Assim, não há que se falar em qualquer diferença entre valores contratados e valores recebidos, pois todos os valores pagos à AIMBIRE possuem específica e consistente previsão contratual.

166. Voltando a questão da YPY, a narrativa histórica da empresa, abaixo estabelecida, traz luz e racionalidade aos negócios jurídicos considerados pela autoridade fiscal.

167. A empresa YPY Sorvetes foi criada em 1997, como indústria de gelo e, a partir de 2011, iniciou atividades com marca própria na área de sorvetes. [...]

168. Como o mercado premium exige atenção a pequenos detalhes no seu processo produtivo, não apenas em relação à qualidade do produto, mas também ao produto em si, tais como palitos, embalagem etc., o sócio idealizador do projeto, Marcelo K. B., juntamente com seu sócio, Paulo H. S., procurou seu primo, ora recorrente, Ricardo K. D., para ajudá-lo com o objetivo de captar recursos para a construção de uma fábrica própria, com vistas a ter um produto de qualidade e que pudesse atender o projeto inicial. Eis que Ricardo K. D. indicou o consultor Ciro A. M. S., para auxiliá-lo na execução do projeto e no encaminhamento aos bancos de desenvolvimento do estado.

169. O projeto foi realizado e entregue no BADESC - Banco de Desenvolvimento do Estado de Santa Catarina (doc. 0644) que, apesar de aprovar o projeto, sinalizou financiamento de R\$ 200.000,00, valor insuficiente para um projeto que, à época, demandava investimentos no montante de R\$ 2.300.000,00. Diante da impossibilidade de captação de recursos e por acreditar no projeto, Ciro A. M. S. vislumbrou a possibilidade de investir na empresa, já que o mercado de sorvetes à época estava em ascensão.

170. Porém, como Ciro não tinha recursos suficientes para garantir a continuidade do projeto, uma vez que se vislumbrava um prazo longo de retorno de investimento e um aporte inicial elevado para a construção da fábrica, Ricardo K. D. prontificou-se a apoiar financeiramente o projeto.

171. Ricardo e Ciro firmaram contrato de mútuo, no valor de R\$ 5.000.000,00, constando o primeiro como mutuante, o segundo como mutuário e Marcelo como anuente. O prazo de vencimento restou ajustado para 31.03.2018 e foi estipulada cláusula para que autoriza a conversão do crédito do contrato em cotas societárias da YPY, até o limite de 60%.

172. Ao par disso, restou decidido entre os sócios que a esposa de Ciro A. M. S., com quem é casado em regime de comunhão parcial de bens, Cinthia F. O. S., ingressaria na sociedade, o que foi realizado mediante a 8ª Alteração Contratual da empresa, de 01.06.2014, sendo que Ricardo ajudaria com aportes na área de investimentos e os recursos de manutenção da empresa e capital de giro ficariam sob a responsabilidade dos sócios Paulo H. S. e Cinthia C. O. S. Como Marcelo não tinha condições financeiras para aportar capital no negócio, o grupo decidiu que Marcelo ficaria responsável pelo desenvolvimento dos produtos e sem remuneração pelo trabalho e tempo. A divisão das cotas da sociedade, na 8ª Alteração Contratual, restou ajustada da seguinte maneira Ciro com 40%; Paulo com 30% e Marcelo com 30%.

173. Iniciada a fase de investimento, Paulo decidiu desligar-se da sociedade, pois não teria como suportar as necessidades financeiras na proporção das suas cotas em função de outros negócios que também estavam necessitando de investimentos, razão pela qual foi promovida a 9ª Alteração Contratual, de 03.12.14. A partir daí, Cinthia assume 70% das cotas societárias e a responsabilidade de aportar o capital necessário para giro e manutenção da empresa até que ela alcance viabilidade financeira, com a ajuda de Ricardo, para os investimentos iniciais, necessários ao início da operação.

174. Inicia-se a construção do prédio, aquisição e instalação de máquinas, seleção de fornecedores de matéria prima, captação de distribuidores e representantes e também compra e distribuição de freezers para os pontos de venda. Tem início a operação. As atividades começaram em 2014, tendo como “primeira safra” o verão de 2014/2015, onde a empresa atingiu as metas esperadas para o primeiro ano. Entretanto, em 2015 o País entra em uma crise econômica sem precedentes e os negócios não andavam conforme o previsto no plano inicial. Consegue-se ter um número de pontos de vendas bem próximo à expectativa gerada inicialmente, porém com venda muito pequena. Este fato piora em 2016, o que faz com que a empresa não consiga cumprir seu plano inicial e ainda necessitando de aporte de recursos.

175. Contudo, em função do crescimento que a empresa atingiu, viu-se que haveria necessidade de novos investimentos, principalmente de capital de giro e manutenção das atividades da empresa, já que continua deficitária, mas com os dois sócios acreditando no negócio. Prorroga-se o contrato de mútuo com Ricardo com uma pequena alteração do valor inicialmente ajustado e abrem-se novas frentes com produtos inovadores e saudáveis.

176. Seguindo-se na análise da motivação do ato fiscal, os recorrentes passam a tratar, a seguir, de cada um dos três indícios adotados para a conclusão e que a YPY estaria envolvida em um contexto fraudulento de desvio de recursos da ORCALI.

Ø “Que o Ciro aportou recursos sem que tivesse alguma participação na empresa YPY

177. A autoridade fiscal autuante, após mencionar o citado contrato de mútuo firmado entre Ciro e Ricardo, estabelece a seguinte ilação:

Ressalta-se que, referido contrato de mutuo foi firmado em 01/07/2013, sem que o Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS tivesse alguma participação na empresa YPY INDUSTRIA E DISTRIBUIDORA DE SORVESTES LTDA. Ou seja, teoricamente pegou empréstimo de R\$ 5.000.000,00 para aplicar numa empresa que nem era sua. (pg. 01 do Anexo II)

178. O que não disse a autoridade fiscal é que decorreram menos de ano entre a data do contrato de mútuo (01.06.2014) e a 9ª Alteração Contratual, com inclusão de Cinthia na sociedade, sendo este interregno justificável e compreensível em função da sólida relação de confiança entre os sócios da empresa, pelos motivos de relação profissional e de parentesco entre eles, já tratados.

179. A par disso, para refutar qualquer dúvida sobre a condição de que **Ciro A. M. S** é efetivo sócio da empresa YPY, juntam-se as declarações em anexo, que em todo atestam sua participação na empresa, bem como sua qualificação como proprietário majoritário da YPY[45] [Doc. 07 - Declarações que atestam que sócio é efetivamente sócio da YPY]:

DECLARAÇÃO

Declaro a quem interessar possa que Ciro Aimbiré de Moraes Santos, administrador, inscrito no CPF/MF sob nº 305.717.589-91, é meu sócio na empresa **YPY Indústria e Distribuição de Sorvetes Ltda. EPP** desde 2014.

Declaro ainda que, conforme ajustado por ocasião do seu ingresso na sociedade, Ciro Aimbiré de Moraes Santos, é sócio majoritário, detendo 70% (setenta por cento) do capital social da empresa, sendo responsável por toda a gestão dos negócios, tomando as principais decisões estratégicas relacionadas a linha de produtos, vendas, investimentos e abertura de novos mercados junto a distribuidores e principais clientes, uma vez que minha responsabilidade se atém ao desenvolvimento dos produtos.

Como sócio-administrador, é o responsável pela área financeira da empresa e, desde seu ingresso na sociedade, vem aportando os recursos necessários para o suprimento do fluxo de caixa da empresa, imprescindíveis ao desenvolvimento da marca e da expansão no mercado brasileiro.

Florianópolis, 30 de agosto de 2018


Marcelo Kuerten Baracuh
CPF/MF 564.650.769-34


Escritório de Not.º
São Antônio de Lisboa
RECONECIMENTO

A QUEM INTERESSAR POSSA

Declaro a quem interessar possa, que o sr. Ciro Aimbiré de Moraes Santos, um dos sócios da YPY Indústria e Distribuição de Sorvetes Ltda. EPP, exerce função executiva na empresa, tendo sido responsável pela minha entrevista e contratação.

O sr. Ciro é meu superior imediato e a ele reporto - seja nas reuniões semanais que temos agendada ou nas várias vezes que ele tem expediente na YPY - todas as atividades realizadas pelo departamento comercial.

Toda a aprovação de novos produtos e ações comerciais passam pelo seu crivo e, não raro, suas contribuições e sugestões são de grande valia pelo amplo conhecimento que tem sobre a YPY e o mercado de sorvetes.

Sempre que solicitado sua presença, mesmo com clientes e distribuidores, sempre estive à disposição.

Florianópolis, 03 de setembro de 2018

João Batista de Castro Flores

Escritório de Párc
São Antônio de Lacerda
RECONHECIMENTO

Florianópolis, 28 de agosto de 2018.

Eu, Rodrigo Bristot, brasileiro, casado, CPF 986.982.739-04, residente em Florianópolis, gerente administrativo da empresa YPY Indústria e Distribuição de Sorvetes Ltda. EPP, venho por meio desta atestar que o senhor Ciro Aimbiré de Moraes Santos é o sócio administrador da empresa onde trabalho, ocupando o cargo de Diretor Executivo, sendo responsável por toda a gestão estratégica, financeira e administrativa. Atesto ainda que o Sr. Ciro tem uma rotina semanal de reuniões e tarefas diárias, sendo responsável por autorizar todos os pagamentos, além de aprovar a aquisição de bens e serviços. Participa como membro do comitê de marketing, onde frequenta regularmente as reuniões. Participa também de feiras do setor, buscando novas tecnologias e novos sabores para serem implantados no MIX de produtos e ainda visita nossos distribuidores nos três estados do sul do Brasil, para ouvir as necessidades e apresentar novidades.

RBA
Rodrigo Bristot

Escritório de Párc
São Antônio de Lacerda
RECONHECIMENTO

Ø “Que a Cinthia F. O. S. outorgou poderes a Ricardo K. D., Marcelo K. e Rodrigo B. para representação da YPY

180. Chama-se a atenção, neste ponto, para a ausência de elementos que embasam o raciocínio condutor do ato fiscal. Para a autoridade fiscal autuante, a existência de uma procuração de Cinthia F. O. S ao sócio da YPY, Marcelo K. B., ao investidor, Ricardo K. D., e a terceiro, seria, a comprovação do esquema fraudulento. A propósito, consta do Anexo II:

A comprovação de que o GRUPO ORCALI utilizou-se da empresa AIMBIRE CONSULTORIA E TREINAMENTO EIRELI para lavagem de dinheiro está consubstanciado na procuração, emitida em 19/07/2016, em que a Sra. CINTHIA FORTINI DE OLIVEIRA SANTOS, sócia administradora da referida empresa nomeia e constitui seus bastante procuradores, RICARDO KUERTEN DUTRA, MARCELO KUERTEN BARACUHY e RODRIGO BRISTOT, com poderes especiais e específicos para sempre em conjunto com um dos sócios ou com um dos procuradores, para “representa-la perante estabelecimentos bancários e cooperativas de crédito, podendo abrir e movimentar contas-correntes, emitir endossar e assinar cheques, sacar, depositar, cobrar e receber valores, amigável ou judicialmente de seus devedores, inclusive em dinheiro, dar e receber quitação, dar títulos em caução, descontar e caucionar duplicatas, solicitar saldos e extratos; efetuar resgates/aplicações financeiras; cadastrar, alterar e desbloquear senhas efetuar pagamentos por meio eletrônico; efetuar transferências por meio eletrônico; liberar arquivos de pagamentos por meio eletrônico; solicitar saldos/extratos de investimentos; solicitar saldos/extratos de operações de crédito; emitir comprovantes; consultar depósitos judiciais via internet; requerer falências de seus devedores, conceder ou embargar concordatas...concordar com a exatidão dos demonstrativos de contas bancárias, receber e dar quitação, assinar contratos e contrair empréstimos e financiamentos junto a instituições financeiras, dispor (alienar, gravar de ônus ou submeter a serviço de outrem) dos bens móveis e e veículos do patrimônio da empresa...” (pg. 02, do Anexo II)

181. Importante observar que a procuração não concedeu poderes de representação absolutos a Ricardo K. D. nem aos demais outorgados, pois limitou a atuação para ser realizada sempre em conjunto com um dos sócios ou com um dos procuradores. Não há, pois, condição especial favorável a Ricardo K. D. que poderia justificar sua condição de suposto “proprietário do empreendimento”.

182. Ademais, não se nega o interesse direto de Ricardo K. D. no êxito da YPY, não apenas pela sua íntima relação com seu primo e sócio da empresa, Marcelo K. B., como também pela circunstância contatual de os créditos do contrato de mútuo poderem ser convertidos em cotas societárias, de modo que, quanto melhor for o desempenho da empresa, maior a garantia do recebimento dos valores emprestados.

183. Para a autoridade fiscal, este fato comprovaria que “o verdadeiro proprietário do ‘empreendimento’ planejado em 2013 seja Ricardo K. D., que se utilizou da empresa AIMBIRÉ CONSULTORIA E TREINAMENTO EIRELI para a lavagem de dinheiro e aplicação da YPY INDÚSTRIA E DISTRIBUIDORA DE SORVETES” (pg. 03 do Anexo II).

184. A autoridade fiscal autuante age com irresponsabilidade atroz e incorre em calúnia, pois acusa o grupo ORCALI de praticar lavagem de dinheiro, sem que demonstrasse qualquer indício de que tais recursos tiveram origem em prática de crimes.

185. Ademais, não faria qualquer sentido supor que os valores aportados por Ciro A. M. S na empresa YPY que decorreram da distribuição de lucros da empresa AIMBIRE seriam na verdade recursos de Ricardo K. D se os dois mantinham contrato de mútuo, com valores efetivamente transferidos por Ricardo K. D diretamente à YPY. É dizer, não há qualquer razão nessa engenharia financeira.

186. Não há, por outro lado, a mínima lógica para se negar a condição de sócia da Cinthia, na medida em que Ciro A. M. S, que também seria sócio da YPY por ser casado em comunhão parcial de bens, tem patrimônio e expertise plenamente compatível com a relação societária em questão.

Ø “Que o empréstimo a Ciro foi efetivado mediante depósito direto na conta corrente da YPY, cujos históricos constam como ‘VLR REF. EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS’”.

187. Em sua busca incessante por indícios de fraude fiscal, a autoridade fiscal, neste ponto, dedica-se ao seguinte elemento:

Outro fato que demonstra claramente a sua efetiva participação na sociedade são os lançamentos contábeis de seus “empréstimos” feitos ao Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS, entre 22/10/2014 a 30/04/2015, com depósitos realizados diretamente na conta corrente da YPY INDÚSTRIA E DISTRIBUIDORA DE SORVETES LTDA, cujos históricos constam como “VLR REF. EMPRESTIMO DE SOCIOS”. Tais dados estão respaldados na informação prestada pelo Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS, Resposta TI 02-2017 – Compl I e no extrato do Razão da YPY. (pg. 03 do Anexo II)

188. É de se perguntar, ante esta situação: se o objetivo do contrato de mútuo consistiu no financiamento das atividades da YPY, qual seria o melhor meio de Ricardo garantir tal destinação aos recursos senão o depósito direto na conta corrente da empresa? Trata-se de um meio prático e seguro para garantir a execução do contrato, não se podendo atribuir nenhuma relevância à referida situação.

89. Aliás, a premissa do fiscal nega sentido à sua conclusão, pois se Ricardo K. D fazia aportes direto na conta da YPY, via contrato de mútuo com Ciro A. M. S, porque razão devemos concluir que parte dos valores pagos à AIMBIRE são sem causa? Ora, se a empresa AIMBIRE foi “usada”, em parte, não faria sentido algum manter o contrato de mútuo, tampouco os aportes de Ricardo K. D diretamente à YPY.

190. Repete-se: o fiscal somente entendeu como sem causa os pagamentos efetuados à AIMBIRE porque, supõe-se, não viu ou não quis ver o contrato de assessoria financeira juntada às fls. 34 dos autos do Processo n. 11516-722.349/2018-40 e não juntados pela fiscalização no presente processo, aqui, Doc. 04, conforme exaustivamente explicado no item C.1.2 da presente.

D.1.4.1) Conclusão quanto irrelevância da situação da YPY para o lançamento do IRRF-35%

191. Além de restar demonstrado que as operações societárias e de aporte financeiro relativas à YPY não apresentarem qualquer ilegalidade e que os instrumentos formais alusivos aos referidos atos jurídicos representam a substância dos respectivos contratos e negócios, o que restou mais do que evidente é que toda narrativa adotada pela autoridade fiscal é absolutamente irrelevante para comprovar os pagamentos sem causa.

192. Ainda que assistisse razão à autoridade fiscal em imputar a propriedade do empreendimento a Ricardo Kuerten, isto em nada comprovaria a existência de pagamento sem causa, já que todo esse labor criativo, ao fim e ao cabo, mostrou-se uma vã tentativa de atribuir motivo para a suposta operação.

193. Não há maior relevância no contexto fático assumido no TVF em relação à YPY do que, por exemplo, em uma investigação criminal, o inquérito atribuir a culpabilidade a um dado autor de crime de estelionato sob a justificativa de que o agente estaria necessitando de recursos para a construção de um imóvel. Motivos são relevantes para a definição de linhas de investigação, de fato, mas parece ignorar a autoridade fiscal que não servem de elementos de prova quanto à materialidade e à autoria do crime.

194. Não fosse tudo isso suficiente, viu-se nas linhas acima que os indícios destacados pela autoridade fiscal apenas convergem com as respectivas conclusões quando conduzidos por um viés acentuadamente oblíquo de investigação, que presume fatos destituídos de mínimos indícios e adotada conclusões destituídas sequer de verossimilhança, sem correspondência lógica com a realidade.

195. Tudo isso exposto, resta demonstrada a total irrelevância da situação da YPY em relação ao lançamento do IRRF-35% e glosa parcial das despesas no âmbito do IRPJ e CSLL.

D.1.5) Equívocos na delimitação da base de cálculo

196. Para delimitação da base de cálculo do lançamento de IRRF-35%, a autoridade fiscal subtraiu da totalidade dos valores pagos à AIMBIRÉ, os valores previstos no 7o, 8o e 9o termos aditivos do Contrato de Prestação de Serviço de Assessoria e Gestão, obtendo resultado que configurou a totalidade do lançamento realizado a título de pagamento sem causa, como se a totalidade desses valores tivesse causa ou destinação desconhecida (lembre-se, novamente, que o fiscal deixou de considerar nessa conta o contrato de assessoria financeira (doc. 04).

197. Os dois equívocos na delimitação da base de cálculo, todavia, assumem uma feição de constatação objetiva e evidente. A esse respeito, todavia, a decisão recorrida nada disse a respeito, assim como não disse em relação à base de cálculo concernente aos pagamentos realizados às demais empresa.

198. Em relação ao primeiro equívoco, deve-se considerar que, no exato instante em que a AIMBIRÉ fornece os serviços ao grupo ORCALI, ela incorre nas hipóteses de incidência dos tributos relativos à sua atividade empresarial – ISS, IRPJ, CSLL e contribuições ao PIS e COFINS – surgindo no passivo da empresa a obrigação de recolhimento de tais tributos aos respectivos sujeitos ativos das relações jurídico-tributárias, seja o Município ou a União Federal.

199. A consideração desse aspecto implica notar, a título de argumentação subsidiária, que ainda que houvesse realmente pagamento sem causa à AIMBIRÉ, não se poderia caracterizar a totalidade desses pagamentos como sendo sem causa demonstrada, ante à inequívoca destinação e à inequívoca causa do pagamento correspondente ao repasse, pela prestadora do serviço, dos encargos financeiros decorrentes dos tributos que incidem sobre a operação, bem como demais despesas incorridas de devidamente contabilizadas.

200. Para comprovação dos tributos recolhidos e demais despesas incorridas pela AIMBIRÉ no período, juntam-se aos autos os balancetes e livros razão do período (doc. 02[46]) [Doc. 02 – Balancetes e livro razão], servindo tais documentos, nessa linha, como prova da destinação e da causa dos pagamentos.

201. Com efeito, ainda que sejam desconsiderados a totalidade dos pagamentos realizados à AIMBIRÉ como remuneração à prestação de serviço, tem-se, sob esse aspecto, a comprovação de um destino e de uma causa conhecida para o pagamento realizado à AIMBIRÉ, de sorte que, sob qualquer ângulo de análise, revela-se inexistente os fatos impositivos da regra disciplinada no art. 61 da Lei 8.981/95 sobre os valores submetidos à tributação e demais despesas devidamente contabilizadas.

202. Em **relação ao segundo equívoco**, consiste ele na desconsideração dos valores submetidos ao IRRF sobre as notas, já que sobre todos os pagamentos realizados à AIMBIRÉ a recorrente reteve e recolheu 1,5% a título de IRRF.

203. O desconto desses valores na apuração da base de cálculo do lançamento consiste em imperativo lógico para evitar a situação de *bis in idem*. Mostra-se totalmente

irracional, afinal, deixar-se de descontar os 1,5% de imposto retido na fonte e recolhido pela recorrente, dos 35% lançados no auto de infração.

204. Vale ressaltar que esse entendimento, apesar de lógico e correto nesse tipo de lançamento, já foi objeto de análise pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. E como não poderia deixar de ser, a conclusão foi, nesse ponto, unânime e favorável ao contribuinte:

IRRF POR PAGAMENTO SEM CAUSA

Consectário lógico ao juízo precedente é o de que resulta tipificado o pressuposto legal de pagamento sem causa, para exigência de IRRF exclusivo na fonte à alíquota majorada de 35%. Impõe-se deduzir, por outro lado, a parcela do IRRF já retida pela contribuinte.[47] [CARF. Acórdão no 174.838 do Processo no 19740.000336/2008-01. Relator: Marcos Takata. Julgamento: 08 set. 2009. Órgão Julgador: 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento. Publicação 29. jan. 2010.]

205. Ante o exposto, também por esse motivo impõe-se o cancelamento do auto de infração, para que sejam considerados os valores já recolhidos pela recorrente a título de IRRF sobre todos pagamentos para fins de compensação com o IRRF-35%.

D.2) PAGAMENTOS REALIZADOS À SDS (GDD)

206. A autoridade fiscal autuante também presume que o grupo ORCALI teria se utilizado da empresa SDS Serviços Eireli para, de maneira indevida, majorar as suas despesas, objetivando reduzir o IRPJ e a CSLL, bem como remunerar o funcionário da ORCALI, Sandro S., e a sócia da empresa, Grace D. D., em fraude à previdência social.

207. Por esse motivo, procedeu à baixa do CNPJ da empresa, e realizou lançamentos, por um lado, de contribuições previdenciárias patronais e de terceiros sobre os valores que entendeu se tratar em de remuneração, e, por outro, de imposto de renda, com base no art. 61 da Lei 8.981/95, sobre valores que entendeu se tratar de pagamento sem causa., bem como glosou despesas para fins de IRPJ e CSLL.

208. A recorrente, em resposta à exigência da fiscalização para que apresentasse cópia dos contratos de prestação de serviços acompanhados das notas fiscais, comprovantes de pagamentos e documentos que demonstrassem a efetiva prestação de serviços fornecidos pela empresa SDS, esclareceu que “Esta empresa foi responsável, inicialmente, pela realização de eventos para a empresa e, posteriormente, pela área comercial, em pela área de licitações do Grupo Orcali”.

209. Os instrumentos contratuais juntados na oportunidade foram os seguintes:

(i) Contrato de Prestação de Serviços de Assessoria Comercial e de Marketing, de 01.12.2010;

(ii) Termo Aditivo ao Contrato, firmado em 01.02.2012;

(iii) 2o Termo Aditivo, firmado em 01.08.2012;

(iv) 3o Termo Aditivo ao Contrato, firmado em 01.12.2012;

(v) 4o Termo Aditivo ao Contrato, firmado em 01.04.2013;

(vi) 5o Termo Aditivo ao Contrato, firmado em 01.02.2014;

(vii) 6o Termo Aditivo ao Contrato, firmado em 01.07.2015;

(viii) 7o Termo Aditivo ao Contrato, firmado em 01.07.2016;

(ix) 8o Termo Aditivo ao Contrato, firmado em 01.02.2017;

210. Também foram juntadas Notas Fiscais emitidas mensalmente pela GDD, entre os períodos de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, e comprovantes da operação de transferência bancária, relativo aos respectivos serviços, sendo que a comprovação da prestação dos serviços para os quais a GDD fora contratada foi realizada mediante a juntada de cópia de e-mails em que constam Sandro S. como remetente ou destinatário, além de cópia de documentos por ele subscritos.

211. Posteriormente, diante de nova exigência fiscal para que recorrente apresentasse novos elementos alusivos aos serviços prestados pela GDD, a recorrente apresentou cópia de e-mails em que, basicamente, constam Grace D. e Sandro S. tratando de questões de eventos, marketing e publicidade. Ainda na oportunidade a recorrente descreveu as funções da GDD:

SERVIÇOS GDD EVENTOS

A empresa GDD eventos foi contratada pelo grupo ORCALI para desenvolver projetos internos ligados ao endomarketing, sendo responsável pela organização dos eventos de conagração e comemorações da empresa, atividades internas de motivação e integração, além de ações de marketing junto a clientes através de visitas, telefonemas, visando entender a necessidade dos serviços que presta e atender a política da qualidade que é "superar as expectativas" dos clientes.

Para isso desenvolveu e organizou, principalmente, três grandes eventos a cada ano: a festa de aniversário da empresa, no mês de abril; o encontro anual dos colaboradores da área administrativa, normalmente em setembro; e a festa de confraternização de final de ano, no mês de dezembro. Para tanto a empresa se responsabilizava pelo planejamento do evento, apresentando à direção da empresa todas as atividades, desde cardápio, decoração, contratação de fornecedores, como som, música, materiais (pratos, talheres, cadeiras, etc. quando necessário), definição de local, entre outras atividades. Para se ter dimensão do serviço, vale destacar que o número de pessoas nos eventos citados envolve cerca de 800 participantes.

Em função da titular da GDD ser filha do proprietário da empresa, nunca se requereu relatórios ou avaliações, já que as decisões eram tomadas em conjunto com a empresa contratada e a direção da ORCALI.

A partir de 2014 a empresa passou a executar também os serviços relacionados à licitações e contratos públicos, tais como: análise de editais, administração dos documentos da empresa, preparo de documentos para licitações, elaboração das propostas comerciais, elaboração dos pedidos de reajustes, negociação de reajustes, cobranças, etc.

212. No entanto, e como já dito, a autoridade fiscal autuante não se convenceu da veracidade dos aspectos formais que balizaram a atividade empresarial da empresa GDD (SDS), concluindo que a empresa substancialmente seria inexistente, sendo utilizada para dois objetivos: (i) fraudar o recolhimento de obrigações previdenciárias relativas a Sandro S. D. e Grace D., por entender que parcela desses valores configura pagamento de salário; (ii) desviar recursos do Grupo Orcali por meio de despesas frias.

213. Já a decisão recorrida, por sua vez, rejeita a impugnação apresentada em face ao lançamento, por entender as autoridades julgadoras que não estaria comprovada a prestação de serviços pela SDS.

214. Com objetivo de infirmar a motivação do ato fiscal adotado no relatório fiscal e na decisão recorrida: (i) insubsistência dos indícios para desconsideração da atividade

empresarial da SDS e configuração de pagamento sem causa; (ii) inexistência de pressupostos para configuração da relação empregatícia; (iii) equívoco na delimitação da base de cálculo do lançamento de IRRF-35%.

D.2.1) Indícios adotados pela autoridade fiscal a serem contestados em relação à existência de pagamento sem causa

215. Os recorrentes demonstram, no presente item da defesa, que a SDS (GDD), contrariamente às conclusões obtidas pela autoridade fiscal, apresenta substância empresarial, razão pela qual inexistem motivos para se invalidar a causa dos pagamentos realizados pelo grupo Orcali em remuneração aos serviços de assessoria comercial e marketing, formalizado nos instrumentos contratuais fornecidos à fiscalização e anexado aos autos.

216. Demonstram, em caráter subsidiário, mas ainda a respeito dos pagamentos sem causa, que ainda que a DRJ venha a corroborar com a conclusão de que tais serviços foram prestados pelos sócios da prestadora de serviço, não se poderia atribuir a totalidade de pagamentos diferentes causas, como sendo parte salários e outra para desvio de recursos por meio de despesas frias – como fez a autoridade.

217. Tal como realizado em relação aos pagamentos realizados a VNBT, os recorrentes abordam as impropriedades da utilização de presunções pela autoridade fiscal mediante impugnação dos indícios elencados para sustentar a conclusão pela inexistência da SDS (GDD).

Ø “Que a empresa nunca teve empregados e nem fez aquisições de mercadorias ou serviços e que não adquiria nenhuma mercadoria para organização de eventos”

218. Para a autoridade fiscal a inexistência de empregados ou despesas com materiais ou serviços denotaria a insubsistência do exercício da atividade empresarial da assessoria comercial e de marketing.

219. É preciso lembrar diante deste indício, contudo, que a atividade de assessoria comercial e marketing prestadas pela empresa materializa-se, quase que exclusivamente, em meios digitais, não pressupondo emprego de materiais além dos computadores e notebooks pessoais dos sócios que eram utilizados para o exercício de organização da atividade empresarial.

220. Daí porque a circunstância da SDS (GDD) não ter funcionários ou auxiliares ou despesas com materiais e locação de espaço não implica a negativa da autonomia da empresa, se o serviço, de cunho intelectual, é prestado pessoalmente através do seu próprio sócio e, em sua maior parte, de dentro do estabelecimento do grupo Orcali.

221. Também o mesmo se dá em relação à atividade de organização de eventos. A atividade de organização de eventos não pressupõe que a prestadora de serviços incorra em despesas em nome próprio para somente depois requerer a restituição da tomadora de serviço.

222. Não se justificaria referido procedimento, pois, além de não representar nenhuma ilegalidade, tornaria sua contabilidade mais complexa e ainda poderia ensejar questionamentos do fisco a respeito da natureza da restituição desses mesmos valores, o que não é de rara ocorrência.

223. Conclui-se, portanto, que as despesas registradas pela SDS (GDD) afiguram-se compatíveis com seu modelo empresarial, não servindo esse elemento de indício para conclusão quanto à inexistência substancial da empresa.

Ø “Que há incompatibilidade entre as receitas da SDS e a remuneração dos sócios”

224. O raciocínio adotado pela autoridade fiscal para configuração de pagamentos sem causa à SDS (GDD) passa pela análise dos valores recebidos por Sandro S e Grace D. D., para fundamentar a conclusão de que “os valores mensais recebidos pelos sócios possuem as características típicas de remuneração de funcionários, ou seja, salário”, na medida em que “Os valores mensais fixos pagos pelas empresas do grupo ORCALI tem características de mesada, paga independentemente da contraprestação de serviços” (pg. 07/08 do Anexo II).

225. A esse respeito, é necessário primeiramente lembrar-se que o Contrato Social da empresa prestadora de serviço prevê a possibilidade de distribuição desproporcional dos lucros, tratando-se de condição legal (conforme inc. VI do art. 927 do Código Civil) e suficiente para que os resultados sejam distribuídos em proporções desiguais.

226. Também é necessário notar que o fluxo constante de pagamentos mensais pode até se assemelhar ao pagamento de mesada, como acusa a autoridade fiscal, mas de mesada não se tratam tais pagamentos. Não há como se examinar tal situação sem considerar que grande parte das receitas da SDS (GDD) provinham de uma relação contratual firmada com base em pagamentos mensais e fixos.

227. A analogia entre os pagamentos realizados pelo grupo Orcali e a figura das mesadas, nessas circunstâncias, mostra-se medida infértil para descaracterização da causa dos pagamentos e da substância da empresa.

Ø “Que os valores pagos pela Orcali eram despesas frias com o objetivo de transferir recursos para a Grace, filha do proprietário da Orcali”

228. Cuida-se de um ponto consideravelmente obscuro da motivação do lançamento de IRRF-35%. Para justificar que parte dos pagamentos realizados à SDS (GDD) seriam relativos à causa desconhecida, e não salários de Grace. D. D. e Sandro S, a autoridade fiscal justifica:

Como visto, os recursos recebidos mensalmente pela SDS (GDD) são muito superiores a remuneração mensal dos sócios. E a empresa não faz outras despesas, com exceção do pagamento de tributos. O valor acumulado mensalmente é aplicado em fundos de investimento e, quando necessário, transferido para as contas bancárias dos sócios contabilizados como distribuição de lucros.

(...)

O histórico acima dos procedimentos realizados oficialmente pela empresa GDD/SDS em conjunto com o GRUPO ORCALI serve para demonstrar a farsa criada para extrair dinheiro destas, por meio de despesas frias com terceiros, para atingir o seu objetivo que era a transferência de recursos para a Sra. Grace D'Ivanenko Dutra, filha do Sr. RICARDO KUERTEN DUTRA, proprietário do GRUPO ORCALI

229. Dessa forma, o resultado da SDS (GDD) que era submetido à distribuição mensal de lucros e os pagamentos de pró-labore aos sócios foram considerados salário dos seus sócios, ao passo em que eventuais saldos nessa equação seriam pagamentos sem causa. Nada mais estranho e equivocado.

230. Note-se: não há testemunhos de pessoas envolvidas, não há análise de fluxos financeiros de saída e entrada compatíveis com esse relato, não há análise de evolução de patrimônio de supostos envolvidos, não há nada que corrobore minimamente a narrativa de que parcela dos pagamentos teriam sido desviadas da SDS (GDD).

231. A consideração dessa patologia do ato fiscal, portanto, conduz à conclusão pela inequívoca ilegalidade do lançamento, por violação ao dever de motivação dos atos administrativos.

232. Dessa forma, cumpre observar que, ainda que a DRJ venha a manter os lançamentos em virtude da “pejotização” da SDS (GDD), confirmando que tais pagamentos representaram salário aos sócios da prestadora, de todo modo, não haverá como se manter o lançamento a título de IRRF-35% e glosa de despesas, dado que a autoridade fiscal não logrou sustentar o critério de distinção de tratamento fiscal desses valores para justificar a ocorrência do pagamento sem causa, a pretexto do alegado desvio de recursos.

D.2.2) Equívocos na delimitação da base de cálculo

233. Da mesma forma que apontado no item C.1.4, a título de argumentação subsidiária, que ainda que houvesse realmente pagamento sem causa à SDS, não se poderia caracterizar a totalidade desses pagamentos como sendo sem causa demonstrada, ante à inequívoca destinação e à inequívoca causa do pagamento correspondente ao repasse, pela prestadora do serviço, dos encargos financeiros decorrentes dos tributos que incidem sobre a operação, bem como demais despesas incorridas de devidamente contabilizadas.

234. Para comprovação dos tributos recolhidos e demais despesas incorridas pela SDS no período, juntam-se aos autos os balancetes e livros razão do período (doc. 02[49]),[Doc. 02 – Balancetes e livro razão] servindo tais documentos, nessa linha, como prova da destinação e da causa dos pagamentos

D.3) PAGAMENTOS REALIZADOS À VNBT

235. Os recorrentes, ao longo da impugnação relativamente aos supostos pagamentos sem causa realizados à VNBT, impugnaram, um a um, todos os motivos apontados no relatório fiscal para configuração de irregularidades em tais pagamentos.

236. A despeito desse minucioso trabalho da defesa, nada disso foi considerado na decisão recorrida, que se apoiou em ilações e indícios estranhos à motivação do lançamento fiscal, para aduzir que o salário do Sr. Valdinei Duarte Severino como empregado da SCA, de R\$ 4.000,00, por 20hs semanais, seria indício para corroborar a simulação apontada pela autoridade fiscal. No mais, a decisão apenas faz referência genérica aos “fatos relatados pela fiscalização”, para afirmar que não há dúvida quanto ao enquadramento realizado no ato fiscal.

237. A fundamentação da decisão recorrida ignorou TODOS os fundamentos de defesa. Poderia ser escrita exatamente da mesma forma sem que as autoridades fiscais autuantes sequer tivessem realizado a leitura da impugnação – tamanha a desconsideração quanto aos elementos trazidos pela defesa.

238. Os recorrentes demonstraram, com farta documentação, que a empresa VNBT é existente de fato – inclusive desde antes do contrato firmado com o Grupo Orcali, continuando sua operação após a fiscalização que gerou a presente notificação. Também demonstraram que os serviços contratados pelo grupo Orcali foram efetivamente fornecidos. Além disso, cada um dos indícios adotados pela autoridade fiscal autuante foram impugnados, e se revelaram pueris e imprestáveis à conclusão pela inexistência da causa dos pagamentos realizados à VNBT.

239. Reiterando as razões de defesa, totalmente ignoradas pela decisão recorrida, os recorrentes iniciam a desconstrução da fábula montada pela autoridade fiscal em torno da inexistência substancial da empresa VNBT, descrevendo, primeiramente, algumas informações gerais acerca da empresa, para, posteriormente, tratarem de cada um dos

indícios elencados no TVF que supostamente fundamentam a conclusão que redundou na desconsideração da causa dos pagamentos realizados pelo grupo ORCALI à VNBT.

240. No decorrer desta longa, mas necessária, exposição, restará evidenciado que a empresa VNBT apresenta todos elementos que consubstanciam uma empresa, bem como a existência do negócio jurídico subjacente aos pagamentos impugnados pela autoridade fiscal autuante.

241. Iniciando-se, então o exame de tais elementos, é de se registrar que a VNBT tem por objetivo qualificar os serviços de contabilidade, de tal forma que possam ser reconhecidos por sua importância e merecidamente valorizados. O objeto da empresa VNBT consiste na prestação de serviços de contabilidade especializados com foco em gestão fiscal e obrigações acessórias, a maioria impostas pela própria Receita Federal, cabendo a responsabilidade técnica dos serviços ao sócio Valdinei Duarte Severino.

242. A empresa, na sua área de atuação, possuiu também outros clientes além do grupo ORCALI, alguns eventuais outros em caráter de continuidade, o que se comprova com a juntada de contratos, notas fiscais e livro razão da empresa, em anexo (doc. 08 [50] [Doc. 08 - Contratos, NF's VNBT/clientes])

243. Com relação aos serviços prestados à empresa recorrente e ao grupo ORCALI, é importante retratar que o contrato gerou uma parceria duradoura, por meio da qual a VNBT figurou como a responsável por toda sua estrutura fiscal. Esta parceria se iniciou em 2009, sob a égide da Lei 11.638/07, que inseriu as Normas Internacionais de contabilidade.

244. Após, com a aquisição de empresas do grupo Back pelo GRUPO ORCALI, surgiram novas demandas de administração tributária, que perduram até hoje, sobretudo com as adaptações das empresas adquiridas aos modelos e padrões de administração tributária do GRUPO ORCALI.

245. Os serviços prestados pela empresa VNBT são os serviços de natureza estratégica no campo tributário e contábil. Tem por objetivo alinhar as definições de administração de tributos com sua aplicação nas operações da empresa, ou seja, no seu dia a dia.

246. As demandas tradicionais da contabilidade, por outro lado, são desenvolvidas por outra empresa terceirizada, a SCA Contabilidade, em sistema próprio do Grupo Orcali.

247. Relevante observar, neste ponto, que o grupo Orcali, tem uma situação singular no que se refere à retenção de Impostos e Contribuições, na medida em que a grande maioria de seus serviços sofrem retenções tributárias, e em altíssimos valores. Tornou-se necessário, assim, buscar controles sistematizados para que estas retenções possam ser recepcionadas, processadas e utilizadas na compensação com obrigações de tributos federais que o grupo possui.

248. Para se ter ideia de valores e do volume de trabalho relativo a esse cenário, deve-se considerar que o faturamento anual do Grupo supera os R\$200.000.000,00 (duzentos milhões de reais), ao passo em que as retenções do grupo deram-se sobre os seguintes valores:

Período	Especializada	Limpeza	Segurança	Total
2013	R\$16.551.256,62	R\$15.074.186,28	R\$12.989.032,02	R\$44.614.474,92
2014	R\$20.934.014,93	R\$15.763.030,23	R\$12.985.701,64	R\$49.682.746,80
2015	R\$24.941.280,38	R\$17.061.048,10	R\$12.898.893,46	R\$54.901.221,94
2016	R\$25.889.131,71	R\$18.272.538,04	R\$11.471.028,51	R\$55.632.698,26
Totais	R\$88.315.683,64	R\$66.170.802,65	R\$50.344.655,63	R\$204.831.141,92

249. Os serviços são prestados a todas as empresas do Grupo e o contrato de prestação de serviços com a empresa VNBT foi centralizado nas três maiores. As notas fiscais de prestação de serviços da empresa VNBT são emitidas para a empresa indicada pela administração do GRUPO ORCALI.

250. Basicamente os serviços na VNBT são voltados à criação, suporte, atualização, manutenção, desenvolvimento, acompanhamento e conferência dos processos tributários em geral. Neste contexto são desenvolvidos os seguintes serviços:

- (i) Definição e Manutenção do modelo tributário a ser aplicado nas empresas do grupo (lucro real / presumido);*
- (ii) Definição e manutenção no sistema não cumulativo dos insumos que podem ter recuperação de PIS / COFINS;*
- (iii) Definição e manutenção dos critérios de dedutibilidade de despesas;*
- (iv) Definição e manutenção dos serviços prestados que sofrem retenção;*
- (v) Definição e manutenção dos Serviços contratados que sofrem retenção;*
- (vi) Definição e manutenção junto as prefeituras onde há prestação de serviços da forma como o imposto será retido ou pago;*
- (vii) Definição na estrutura contábil, de como devem ser demonstrados os impostos e contribuições retidos;*

251. São ainda realizadas as seguintes atividades:

- (i) Suporte para desenvolvimento junto com o pessoal de Tecnologia para parametrização de sistema nas rotinas operacionais, tais como: Venda de serviços, emissão de NFS, retenção de impostos, contabilização e provisionamento de impostos e contribuições;*
- (ii) Suporte para desenvolvimento junto com o pessoal da Tecnologia para geração de obrigações acessórias (FCONT, DIPJ, ECD, ECF, EFDC contribuições, Declarações Municipais)*
- (iii) Suporte para desenvolvimento junto com o pessoal da Tecnologia para parametrização da Contabilização da Folha de Pagamento e Integração a contabilidade;*

252. Também são prestados os Serviços:

- (iv) Elaboração de relatório para cálculo e apuração de impostos e Contribuições;*
- (v) Conferência de relatório para entrega de Obrigações acessórias;*
- (vi) Definição e aplicação dos critérios de dedutibilidade das despesas contabilizadas (aspecto formal e material);*
- (vii) Confecção das obrigações Acessórias de forma Exclusiva e/ou em conjunto com a contabilidade: Fcont, ECF, ECD, DCTF, EFDC contribuições, DIRF;*

253. Além dos serviços apontados, ainda são realizados para o grupo os serviços pertinentes:

- (i) Acompanhamento das retenções utilizadas;*
- (ii) Serviços de procedimento administrativos para compensação/restituição de impostos e contribuições - PERDComp;*
- (iii) Acompanhamento em processos de fiscalização e levantamento de documentos das empresas do Grupo;*
- (iv) Levantamento e apresentação de Manifestação de Inconformidade junto à Receita Federal;*

(v) *Levantamento, suporte, conferência e validação de valores retidos, nos procedimentos de defesas administrativas em recurso;*

(vi) *Geração e validação de relatórios de retenção para utilização na apuração e cálculo dos impostos e contribuições mensais e trimestrais*

D.3.1) Indícios adotados pela autoridade fiscal a serem contestados

254. Feita a exposição, em linhas gerais, sobre a empresa VNBT e a parceria com o grupo Orcali, os recorrentes passam a demonstrar as impropriedades dos indícios e motivação adotada no TVF para desconsiderar a prestação de serviços que motivou a impugnação das correspondentes despesas.

Ø “Que os serviços realizados pela requerente VNBT, estão, na verdade, incluídos nos contratos com a empresa SCA

255. À luz dos próprios documentos apresentados no curso do procedimento de fiscalização, afigura-se totalmente infundada tal assertiva conforme demonstra-se neste ponto.

256. Veja-se que o contrato da SCA, na sua Cláusula I, possui o seguinte objeto:

CLAUSULA 1ª - DO OBJETO

O objeto do presente consiste na prestação pela CONTRATADA à CONTRATANTE, dos serviços profissionais descritos no anexo I.

ANEXO I		
DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	VALOR	TOTAL
1 ESCRITURAÇÃO FISCAL ATÉ 100 LANÇAMENTOS ACIMA DE 100	100,00 0,60	2.200,00
2 ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL ATÉ 100 LANÇAMENTOS ACIMA DE 100	100,00 1,20	3.000,00
3 ROTINAS DEP PESSOAL ATÉ 05 COLABORADORES ACIMA DE 5	100,00 12,00	-
4 ATENDIMENTO MENSAL AS PESSOAS FÍSICAS INCLUSIVE A DECLARAÇÃO DE IRPF	20,00	50,00
5 HORA DE CONSULTORIA - TODOS OS SETORES	120,00	2.500,00
6 ACOMPANHAMENTO DE PROCESSOS E CNDS LEVANTAMENTO GERAL ÚNICO	50,00 100,00	-
7 ALTERAÇÕES CONTRATUAIS	300,00	100,00
8 HORAS DE PARTICIPAÇÃO EM REUNIÕES	250,00	400,00
9 ESCRITURAÇÃO DE LIVRO CAIXA	120,00	-
10 OUTROS SERVIÇOS (CADASTROS/PESQUISAS/ETC)	120,00	-
TOTAL DESTA PROPOSTA	-	8.250,00

257. Nota-se que os serviços contratados junto à empresa SCA, são efetivamente serviços correlatos a contabilidade. Já os serviços definidos no contrato de prestação de serviços da empresa VNBT com o Grupo Orcali, por outro lado, é completamente diferente, conforme se verifica:

Cláusula 1ª. O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços contábeis e consultoria, assessoria, organização, levantamento de documentos e informações para cálculo, apuração de tributos e suas retenções. Os serviços englobam o controle e a utilização das retenções de impostos e contribuições para compensação e pagamento de impostos, a realização de processos administrativos necessários à validação das retenções e ainda todos os procedimentos de parametrização e configuração do sistema para emissão das obrigações acessórias. Fazem parte ainda do presente contrato o apoio à Contabilidade para o fechamento e conferência de todas as obrigações fiscais e acessórias, cálculos de impostos, definição de suas bases, bem como suas alterações e retificações.

258. Basta uma leitura simplista para se verificar que a diferença dos serviços: enquanto a empresa SCA cuida de contabilidade, a empresa VNBT cuida de assessoria e consultoria à estrutura fiscal de retenção de impostos.

259. Ademais, em atendimento à solicitação da Receita Federal, **a empresa VNBT elaborou minucioso relatório de suas atividades realizadas no período, cujo conteúdo a autoridade fiscal sequer se manifestou.**

260. Tratar todos os serviços de contabilidade como idênticos, apenas por serem prestados por empresas de contabilidade, é uma conclusão que chega a ser infantil, dado que totalmente infundada, não devendo ser considerada, portanto, como representativa de indício válido para inexistência do serviço em questão.

Ø “Que a empresa SCA é responsável pela contabilidade das empresas do GRUPO ORCALI, sendo adequadamente remunerada por este trabalho e sendo quem efetivamente realiza os serviços de contabilidade”

261. O fato de a empresa SCA ser a responsável pela contabilidade do GRUPO ORCALI em nenhum momento foi refutado, muito pelo contrário. Em depoimento, Valdinei D. S., responsável pela empresa VNBT, assim se manifestou:

3) Favor descrever a atividade da empresa VNBT Serviços de Gestão e Assessoria Contábil e do seu papel na empresa?

Constitui a empresa para assessoria contábil, separando da atividade da SCA Contábil, vendendo este trabalho para Orcali em especial com o Sr. Ciro, tendo em vista que percebeu que esta atividade seria bem mais lucrativa que o serviço contábil.

Oferoendo uma análise da melhor opção da forma tributação, inteligência interna para escolha dos melhores processos, citando como exemplo os pedidos de Per/Dcomp, de forma que as restituições passassem a ser integrais.

Sendo que a parte de decisão, centro de assessoria contábil, era realizado pelo deponente, e que a parte operacional era realizada por empregados ou da SCA ou da própria Orcali.

Sendo que a única pessoa que realizava trabalhos na VNBT, nos últimos 5 anos, foi o próprio deponente.

262. O responsável pela empresa VNBT ao descrever suas atividades, em resposta à intimação feita ao GRUPO ORCALI para este fim, assim se posicionou:

- Os serviços realizados pela empresa VNBT são serviços especializados com foco em gestão tributária e econômica, controles internos, adaptações do sistema e obrigações acessórias. Seu objetivo é permitir o crescimento estruturado da empresa, mantendo uma estrutura tributária sólida, cumprindo todos os

prazos e atendendo todas as exigências do fisco em todos os âmbitos.

- A VNBT não realiza trabalhos clássicos da Contabilidade, ela inicia os seus trabalhos a partir deles, para lhes garantir confiabilidade bem como sua aplicação, cuida dos controles internos e das mudanças nas obrigações acessórias de responsabilidade das empresas do “Grupo Orcali”.

263. Que os serviços de contabilidade são prestados pela empresa SCA, como dito, isso também nunca foi refutado. Todavia, isso não significa dizer, muito menos concluir, que os serviços prestados pela empresa SCA são os mesmos que os prestados pela empresa VNBT. Nem concluir que a empresa VNBT não prestou serviços. As comprovações de serviços apresentadas para empresa VNBT são diferentes das apresentadas pela empresa SCA. Isto está claramente identificado nos documentos apresentados nas diligências dirigidas ao GRUPO ORCALI.

264. Ademais, a autoridade sequer faz prova de que os valores pagos para a SCA são adequados ao rol de todos os serviços necessário às empresa do Grupo ORCALI. Ora, com base em que a fiscalização conclui que a SCA é adequadamente remunerada para o trabalho de contabilidade, bem como os demais serviços prestados pela VNBT?

265. Novamente os argumentos dos agentes fiscais são infundados, devendo assim serem rejeitados.

Ø “Que os depoimentos dos sócios não deixam dúvidas quanto a inexistência de fato da empresa VNBT”

266. O responsável pela VNBT, Valdinei Duarte Severino, no seu termo de Depoimento Fiscal assim se manifestou:

Indagado sobre os fatos abaixo descritos, declarou, de livre vontade que:

1) Quais as suas atividades profissionais? Em que empresas atuou nos últimos 5 anos?

E advogado, contador e gestor de empresas - VNBT, SCHWEITZER, VPX (atuou), VPR, Imbituba Pescados, com assessoria contábil, advocacia e administrativa. E como empregado na SCA e do conselho fiscal da Pauta.

2) Favor descrever em quais empresas atuou, seu papel, remuneração e relação com demais sócios e empregados:

O salário na SCA é em torno de 3.000,00 a 4.000,00. Sendo que acredita que a carga horária prevista em contrato é de 20 horas semanais. Da SCHWEITZER ADVOGADOS retira pro labore mínimo, sendo que retirada na faixa de 300.000,00 a 350.000,00 anuais a título de lucro.

Que usava o e-mail da SCA para troca de informações diversas, não apenas de contabilidade, apesar de ser apenas empregado, já que os clientes o conhecem através da SCA.

Sendo que a VNBT teve sede em Antonio Carlos, já que lá o ISS era de 2%, menor que Florianópolis que é 5%.

A remuneração atual da VNBT de 40% do valor anteriormente pactuado com o grupo Orcali, ou seja em torno de R\$ 36.000,00 mensais. Está em negociação novo contrato. Esta

situação passa a ocorrer a partir de abril de 2017.

Apesar de não ser sócio na VNBT no período 01/05/2015 que 18/01/2016 não ser sócio mas continuou de fato a ser o responsável pela empresa e o único que realizava os trabalhos, e que não se recorda o motivo de ter saído da sociedade. Sendo remunerado normalmente, em mais ou menos em 50% do resultado, e que recebia de forma indireta, creditando todo o valor na conta do irmão e sobrinho – sócios (Valdir e Jonas) e estes permaneciam para investimento como aumento de capital na Duarte Pescados.

Em janeiro 2016 retorna a sociedade com 5% e formalmente a distribuição de lucro se dá nesta proporção, contudo na prática os resultados da VNBT serviam como investimento, até hoje, no ramo de Pescados.

Que tanto o sócio Jonas como a Sra. NEUSA DOS SANTOS FRANCISCO constam apenas por questão previdenciária (aposentadoria) e não realizam qualquer trabalho.

Sendo que o patrimônio do ramo de pescado, em que participa como sócio, é de aproximadamente R\$ 8.000.000,00, sendo que a participação do depoente é de 40%.

Sendo que existe controles, através de planilhas dos valores investidos.

Que no período de 2012 a 2014 normalmente os valores eram levados em espécie para Laguna.

Que realizava saques pessoalmente, ou algum empregado de empresas do depoente, e levava pessoalmente, já que os vendedores de pescados exigiam o valor em espécie, algumas vezes sem emissão do documento fiscal, inclusive parte desta venda também ocorria em espécie e sem emissão, da mesma forma, de documentos fiscais.

Que em 2015 a Imbituba Pescados foi vendida por R\$ 1.000.000,00, sendo que R\$ 700.000,00 para o Sócio Valdir e 30% para o depoente, de forma parcelada.

3) Favor descrever a atividade da empresa VNBT Serviços de Gestão e Assessoria Contábil e do seu papel na empresa?

Constitui a empresa para assessoria contábil, separando da atividade da SCA Contábil, vendendo este trabalho para Orcali em especial com o Sr. Ciro, tendo em vista que percebeu que esta atividade seria bem mais lucrativa que o serviço contábil.

Oferecendo uma análise da melhor opção da forma tributação, inteligência interna para escolha dos melhores processos, citando como exemplo os pedidos da Per/Dcomp, de forma que as restituições passassem a ser integrais.

Sendo que a parte de decisão, dentro de assessoria contábil, era realizado pelo depoente, e que a parte operacional era realizada por empregados ou da SCA ou da própria Orcali.

Sendo que a única pessoa que realizava trabalhos na VNBT, nos últimos 5 anos, foi o próprio depoente.

4) Quem eram os clientes da VNBT nos últimos 5 anos?

Orcali Limpeza, Orcali Segurança e Orcali Especializada, basicamente.

5) A VNBT emprestava valores para os sócios? Quanto foi emprestado em 2014? Como foram recebidos esses valores (em dinheiro ou conta corrente)? Quando esses valores foram pagos? Qual a origem dos recursos para pagar esses empréstimos? Como foram feitos os pagamentos dos empréstimos (em dinheiro, cheque, ted)?

Que o total emprestado em 2014 de aproximadamente 750 mil, na prática foi distribuição de lucros, por questão de interpretação se poderia distribuir no próprio ano. Que no ano seguinte foi realizada a devolução, da conta dos sócios (a maior parte) e concomitantemente a distribuição contábil, como lucro.

6) Em relação as atividades da VNBT, esclarecer se estas incluíam o planejamento tributário para redução de impostos e contribuições?

Como exemplo ISS em função da reestruturação das unidades e centralização especialmente com a aquisição, por parte da Orcali, da Back, e tratando com os municípios envolvidos.

Não participou da estruturação da forma de remuneração de empregados através de Pessoas Jurídicas.

Que nunca percebeu que haviam despesas contabilizadas e não realizadas ou operações suspeitadas.

E, para constar e surtir seus efeitos legais, lavramos o presente termo, em duas vias de igual forma e teor, assinado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e pelo Depoente, que nesta data recebe uma das vias.

267. Da análise das respostas às indagações feitas, é fácil verificar que em nenhuma das respostas o sócio responsável afirmou, insinuou ou deixou a entender que a VNBT não existisse de fato, muito pelo contrário: respondeu a todas indagações sobre suas atividades, sua fonte de remuneração, a forma como exercia os serviços, como utilizava e aplicava os valores recebidos e a sua sociedade com seu irmão.

268. Impende esclarecer, quanto ao período em que esteve fora da sociedade, a qual não lembrou o motivo a época do depoimento, que esta ausência se deu por impedimento face ao Simples Nacional.

269. O ex-sócio, Valdir Duarte Severino, explicou que é sócio do irmão Valdinei, que possuía ou possui as empresas VNBT, Duarte Pescados e Imbituba Pescados, e explicou que não conhecia das atividades exercidas pela VNBT. Que não colocou dinheiro na empresa VNBT, que não sabe exatamente as atividades da empresa, que não é formado em contabilidade, que administração sempre foi feita pelo seu irmão. Explicou ainda que seu filho Jonas, quando sócio da empresa, o representava nesta condição, pois quem possuía sociedade com o irmão Valdinei era ele.

270. Novamente, é de se verificar que as respostas por si só não invalidam a empresa ou a tornam inexistente, pois, como sócio cotista, e não responsável técnico ou administrador, o sócio não está obrigado a conhecer das atividades da empresa, nem de sua administração. Era apenas um sócio cotista. Todavia, demonstrou que conhece dos valores que recebeu e sabe onde os aplicou.

271. Como uma empresa que exerce atividade de prestação de serviços, paga seus impostos, distribui seus lucros, pode não existir de fato, se seus sócios receberam estes valores e com eles aumentaram seu patrimônio? Veja-se, a propósito, a resposta do sócio Valdir em seu depoimento:

7) Em que bancos possui conta corrente nos últimos 5 anos?
HSBC, atualmente Bradesco), Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal

8) Recebeu valores da VNBT em alguma destas contas correntes? Quais?
Em qualquer das contas já citadas, tanto do depoente como do filho Jonas.

9) O que fazia com os valores recebidos da VNBT pagos nas suas contas correntes? Sacava? Transferia? Para quem?
Aplicação financeiras e/ou aplicado na Duarte Pescados e na Imbituba Pescados, antes da venda.

272. A prevalecer o raciocínio adotado pela autoridade fiscal, toda empresa que possua sócios cotistas que não estejam exercendo atividades e que não conheçam dos modelos operacionais e gerenciais delas estaria na condição de empresas sem personalidade jurídica própria, de empresas que de fato inexistentes.

273. Essa interpretação, evidentemente, que é desmedida, infundada e injustificável. Não passam de argumentos vazios, sem nenhuma comprovação fática ou documental, razão pela qual deve ser também desconsiderada a referida conclusão.

Ø “Que os valores recebidos pela VNBT foram retirados se sua conta através de saques e eram devolvidos ao GRUPO ORCALI

274. Assim se manifestaram os agentes fiscais:

“O fato é que no ano de 2013 foram efetuados diversos pagamentos com cheques, todos assinados pelo Sr. VALDINEI DUARTE SEVERINO e sacados todo mês por funcionários da SCA, Sra. Luciana Zucchi Gorlin e Sr. Ezequias Airton Albuquerque, e registrados como distribuição de lucros.

Já no ano de 2014 mudou-se o procedimento de contabilização das retiradas, lançadas como empréstimos a sócios, mas os saques continuavam com a utilização de funcionário da SCA.

No ano de 2015 volta-se a registrar tais valores como pagamentos de lucro aos sócios, sempre mantendo funcionários da SCA para sacar no caixa. Algumas transferências realizadas para as contas dos “sócios” Valdir Duarte Severino e Jonas Reus Severino eram transferidas posteriormente da conta deste para aquele e depois sacadas em agência bancária em Florianópolis, sendo que ambos residem na cidade de Laguna. Importante registrar, mais uma vez, que o Sr. Valdir Duarte Severino afirmou ao fisco que “Não colocou dinheiro na empresa VNBT e nem recebeu nada pela venda das cotas”. O Fisco teve acesso aos cheques por meio de intimação. Entretanto, primeiramente foram entregues apenas as cópias com a face frontal dos cheques. Após solicitação verbal, foram providenciadas, rapidamente, a outra face dos cheques onde constavam a identificação da pessoa que havia sacado os cheques. Os fatos por si só demonstram a utilização de lavagem de dinheiro empreendida pelo GRUPO ORCALI, por meio da empresa VNBT SERVIÇOS DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS – EPP, na pessoa do Sr. VALDINEI DUTRA SEVERINO, com o intuito de destinar recursos para suprir o CAIXA 2 do GRUPO ORCALI para pagamento de propinas.” (pgs. 04/05 do Anexo IV)

275. É verídica a afirmativa de que foram realizados saques na empresa para transferências aos sócios, o que está devidamente comprovada pelos extratos bancários apresentados pela empresa e pelos sócios Valdinei, Valdir e Jonas. Todavia, não existe, neste ato, nenhuma ilegalidade ou fato que determine a inexistência de uma empresa.

276. A verificação da forma e do uso do dinheiro sacado foi feita da forma exaustiva pela autoridade fiscal autuante. Para tanto foram feitas investigações com diligências e depoimentos pessoais no GRUPO ORCALI, na empresa VNBT, nos seus sócios (com análise minuciosa de suas movimentações financeiras), nos empregados e exempregados da empresa SCA que efetuaram saques para a empresa VNBT e seus sócios.

277. Os agentes fiscais ao levantarem a movimentação financeira, fruto dos serviços prestados para o GRUPO ORCALI, informaram que a empresa VNBT auferiu receitas de R\$ 4.445.170,00. Entretanto, não apresentaram o fato de que no período de 2015 e 2016 a empresa VNBT ter realizado operações de distribuição de lucros através de Transferências eletrônicas (TED e TEV) no valor de R\$ 2.430.279,38, conforme se verifica na análise dos extratos bancários (doc. 09)[51] [Doc. 9 – Extratos bancários da VNBT].

278. Mostra-se totalmente desarrazoada e infundada a conclusão de que os valores da empresa VNBT retornavam para o GRUPO ORCALI à luz da constatação de que o valor total de R\$ 2.430.279,38 foi transferido eletronicamente para os sócios e lá permaneceram.

279. Da investigação nada restou que comprovasse que os valores recebidos pela empresa VNBT não tivessem sido revertidos a ela ou a seus sócios – não existindo sequer indícios que sustentem tal conclusão. É pura insinuação maldosa e caluniosa o argumento de que os valores retirados pela empresa VNBT serviam o caixa 2 do GRUPO ORCALI.

Ø “Que os demais sócios da VNBT são laranjas pois não conhecem das atividades dela e nem alocaram dinheiro a mesma

280. Mais uma vez se verifica, neste ponto, que as afirmativas feitas pela autoridade fiscal autuante carece embasamento fático e lógico.

281. Da constatação de que sócios cotistas, assim entendidos aqueles que não participam das atividades de uma empresa, não conhecem as precisas atividades operacionais, não significa, de modo algum, que assumem a figura de laranjas, e tampouco que a empresa não existe.

282. Existia, é verdade, a situação do sócio Jonas, por se tratar de contador graduado, ser interposta pessoa do sócio de fato Valdir; todavia, esta situação por si só não invalida a empresa.

283. Estes sócios receberam distribuição de lucros da VNBT, e, ao contrário do que foi afirmado ou insinuado de maneira equivocada, estes valores passaram a compor o patrimônio deles, o que pode ser verificado nas respectivas declarações de ajustes anuais de Imposto de Renda (doc. 10[52]) [Doc. 10 - DIRPF's Jonas, Valdinei e Valdir] e principalmente em seus saldos bancários.

284. Mais uma vez, de ser ver, trata-se de um elemento inválido adotado pela autoridade fiscal autuante, para desconsideração dos respectivos serviços.

Ø “Que o endereço da empresa VNBT fica no mesmo endereço da empresa SCA e lá não encontraram identificação dela”

285. Inicialmente impende informar que a empresa VNBT só alterou seu endereço em março de 2017, período não abrangido pela fiscalização junto ao GRUPO ORCALI, que foi base e fundamento para esta representação.

286. Conforme se depreende dos fatos e documentos analisados, a empresa VNBT atua em parceria com a empresa SCA.

287. A empresa VNBT, durante certo período, fez sua opção tributária pelo Lucro Presumido. Desta forma tinha que desembolsar mensalmente o ISS.

288. Tendo sua atividade um caráter pessoal e direto, onde seu endereço era acessório e não determinante à realização de seus serviços, fez opção por um endereço em Antônio Carlos/SC. Lá alugou uma sala comercial para exercer suas atividades. Seu objetivo era aproveitar o ISS com alíquota de 2,00% contra os 5,00% que eram cobrados em Florianópolis.

289. A partir de 2016, a empresa VNBT já não possuía sua tributação pelo regime de Lucro presumido, e, sim, pelo regime do Simples Nacional. Não tinha, assim, mais a incidência direta do ISS, o que lhe permitiria ter sua sede em Florianópolis ou em qualquer outro lugar, sem nenhum ônus fiscal, razão pela qual, em 2017, providenciou sua alteração de endereço para o bairro Coqueiros em Florianópolis/SC, para imóvel comercial.

290. Importante ressaltar, que os sócios de VNBT e SCA são sócios em comum em outros projetos. No mesmo imóvel comercial, existem outras empresas também sem identificação.

291. A identificação por si só não é uma exigência legal para existência de uma empresa, faz parte, na maioria das vezes, de estratégia comercial.

292. No imóvel onde se encontra, recebe intimações, é conhecida e reconhecida, foi inclusive fiscalizada e recebeu intimação pessoal dos próprios agentes fiscais.

293. Não se percebe nesta conduta, por si só, nenhuma ilicitude que seja capaz de levar conclusão de inexistência de fato da empresa

Ø “Que a única função da empresa VNBT era para lavagem de dinheiro do GRUPO ORCALI”

294. Esta afirmativa dos agentes fiscais não se fundamenta em um único documento anexado nos autos. Não existe nenhum fato retirado dos documentos apresentados e por eles analisados da empresa VNBT, seus sócios e nem nos depoimentos das demais pessoas ouvidas que confirme esta falácia.

295. Falsa é a afirmação dos agentes fiscais quando alegam que ambas as empresas (MABB – VNBT) possuíam o mesmo *modus operandi*.

296. No Auto de infração aplicado contra o GRUPO ORCALI (Termo de Verificação Fiscal), a autoridade alega que VNBT “tinha *modus operandi* semelhante ao da MABB”.

297. Ocorre, todavia, que o que se demonstrou com a empresa MABB não se comprovou com a empresa VNBT. Não foi constituída nenhuma prova de que os serviços não foram prestados. Não há nenhuma prova ou fato de que tenha retornado dinheiro da empresa VNBT para GRUPO ORCALI. Não há nenhuma prova ou fato de que a empresa VNBT ou seu responsável tenha participado de qualquer ilicitude que se insinua que o GRUPO ORCALI tenha cometido. Não há nenhuma prova de que a empresa VNBT ou seu sócio tenha recebido qualquer benefício próprio desta situação.

298. Ao contrário do que insinua a autoridade fiscal autuante, as movimentações da empresa VNBT não se deram só por saque, nem foram unicamente sacados por seus sócios das suas contas particulares. Conforme foi esclarecido pelo sócio responsável, os valores em espécie foram utilizados em outras empresas dos sócios do ramo de pescada. Eram nelas aplicados de acordo com a necessidade do negócio. Em 2015, quando da venda de uma das empresas (Imbituba Pescados), não tendo mais a mesma necessidade de constituição de capital de giro, os valores passaram a ser retidos nas contas dos sócios.

299. Sobre estes fatos, esclarece o responsável pela empresa VNBT no seu depoimento:

Que no período de 2012 a 2014 normalmente os valores eram levados em espécie para Laguna:
Que realizava saques pessoalmente, ou algum empregado de empresas do depoente, e levava pessoalmente, já que os vendedores de pescados exigiam o valor em espécie, algumas vezes sem emissão de documento fiscal, inclusive parte desta venda também ocorria em espécie e sem emissão, da mesma forma, de documentos fiscais.
Que em 2015 a Imbituba Pescados foi vendida por R\$ 1.000.000,00, sendo que R\$ 700.000,00 para o Sócio Valdir e 30% para o depoente, de forma parcelada.

300. Não bastasse isso, é fácil verificar que os ganhos oriundos das atividades da empresa VNBT propiciaram evolução patrimonial dos sócios envolvidos.

301. A planilha abaixo foi constituída com base nas Declarações de Imposto de Renda dos sócios da empresa VNBT (doc. 10), e bem demonstra o aumento de patrimônio dos sócios e comprovam que os valores recebidos não foram, como insinua a autoridade fiscal autuante, devolvidos ao GRUPO ORCALI e nem a ninguém:

PLANILHA DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL - SOCIOS/ ESPOSAS DA VNBT							
JONAS							
PERIODO	2012	2013	2014	2015	2016	2017	EVOLUÇÃO
							PATRIMONIAL
BENS E DIREITOS	73.586,99	111.275,45	763.728,81	914.133,18	1.592.622,43	2.053.892,69	
(-)DIVIDAS	-20.000,00	0	-780.000,00	-95.000,00	0,00		
Saldo	53.586,99	111.275,45	-16.271,19	819.133,18	1.592.622,43	2.053.892,69	2.000.305,70
FONTES DE RENDA							
Duarle Pescados		38.356,67	41.176,40	43.602,62	47.686,58	49.519,32	220.341,59
VNBT		44.700,00	45.500,00	805.676,00	794.800,00	382.000,00	2.972.676,00
Total							2.293.017,59
VALDIR							
PERIODO	2012	2013	2014	2015	2016	2017	EVOLUÇÃO
							PATRIMONIAL
BENS E DIREITOS	851.794,50	1.015.326,87	1.039.377,23	1.139.288,44	1.440.602,85	2.013.765,24	
(-)DIVIDAS	0,00	0	-300.000,00	-171.500,00	-480.000,00	-350.000,00	
Saldo	851.794,50	1.015.326,87	739.377,23	967.788,44	960.602,85	1.663.765,24	811.970,74
FONTES DE RENDA							
Duarle Pescados		41.082,67	45.905,12	56.100,00	61.900,00	686.800,00	891.787,79
VNBT		402.300,00	27.000,00	439.500,00	70.000,00	-	938.800,00
Inbituba Pecados		11.402,00	3.920,00				15.322,00
Total							1.845.909,79
VALDINEI							
PERIODO	2012	2013	2014	2015	2016	2017	EVOLUÇÃO
							PATRIMONIAL
BENS E DIREITOS	911.306,07	1.420.816,70	1.691.647,43	1.881.749,62	2.400.786,58	2.711.475,14	
(-)DIVIDAS	0,00	0	-402.500,00	0,00	0,00	-43.500,00	
Saldo	911.306,07	1.420.816,70	1.289.147,43	1.881.749,62	2.400.786,58	2.667.975,14	1.756.669,07
FONTES DE RENDA							
Duarle Pescados		-	-	-	-	-	-
VNBT		455.080,00	102.366,00	375.300,00	277.010,00	143.880,00	1.353.636,00
Inbituba Pecados		-	-				-
Sca Contabilidade		26.500,00	32.233,33	40.100,00	33.910,00	33.171,60	165.914,93
Paula Distribuição		12.040,00	12.920,00	13.550,00	15.000,00	16.400,00	69.910,00
Vpx		74.357,00					74.357,00
Schweitzer Advogados		350.088,60	405.000,00	317.700,00	387.450,00	451.887,00	1.912.125,60
Vds Serviços					65.300,00	10.000,00	75.300,00
Total							3.651.243,53
FONTES DE RENDA							
(-) Gastos Médios Anuais C. Média		450.000,00	500.000,00	550.000,00	600.000,00	600.000,00	2.700.000,00
(para os três Sócios) - Estimado							
(=) SALDO DA FONTE DE RENDA							5.090.170,91
EVOLUÇÃO PATRIMONIAL DOS SOCIOS							
							4.568.945,51
Participação da VNBT no Rendimento do Sócios							
							4.365.112,00
PATRIMONIO DOS SOCIOS EM BANCOS							
			31/12/2017				
Jonas			2.026.392,69				
Valdir			1.468.765,24				
Valdinei			1.010.001,64				
Total			4.505.159,57				

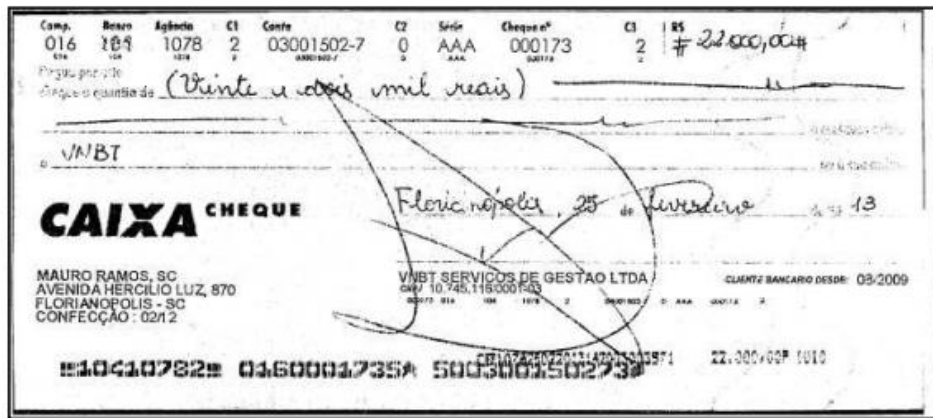
302. Observe-se que o Patrimônio dos sócios da empresa VNBT, a quem foram destinados os frutos de suas atividades, é constituído em sua maioria de bens de caráter permanente ou de aplicações financeiras em bancos, o que inviabiliza supor que o patrimônio e sua evolução sejam fictícios.

303. Mais uma vez equivocava-se a autoridade fiscal autuante, criando enredos que não suportam os próprios fatos por ela mesmo levantados.

Ø “Que a empresa abriu contas bancárias em agência a 65m do GRUPO ORCALI

304. Com o objetivo de criar cenários que justifiquem suas afirmativas caluniosas e sem fundamento, a autoridade fiscal autuante afirma que a agência bancária onde a empresa possuía suas operações, mais especificamente sua localização, seriam indícios de suas intenções ilícitas, afirmando que: “O saque era feito por funcionários da SCA Contabilidade em agência bancária localizada a 65 metros da sede do grupo ORCALI”.

305. Mais uma suposição que não guarda o mínimo vínculo com a verdade dos fatos. Conforme facilmente se verifica, a presente conta bancária em comento foi aberta em 2009, num endereço completamente diferente do atual, antes dos supostos fatos levantados. Basta verificar as cópias de cheques apresentados no processo de baixa de CNPJ da empresa:



306. A conta foi aberta na Caixa Econômica Federal – Agência 1708 – na Avenida Hercílio Luz, n.º 870 – Florianópolis –SC em março de 2009. Só para esclarecer, nesta época o GRUPO ORCALI possuía endereço na Rua Fernando Machado, n.º 195 – Florianópolis – SC.

307. A Caixa Econômica Federal mudou seu endereço apenas em 2013, ou seja quatro anos depois, conforme se verifica no site http://www.tudosobrefloripa.com.br/index.php/desc_noticias/caixa_economica_inaugur_a_nova_agencia_na_avenida_mauro_ramos :

[...]

308. Verifica-se que a proximidade da agencia bancária à qual a empresa VNB T atua ser próxima ao GRUPO ORCALI é apenas uma coincidência da qual a empresa não deu causa, pois quando da abertura de sua conta bancária o endereço da agência era outra.

309. Mais uma vez verificamos suposições vazias, maldosas e intencionalmente lançadas para tentar inserir à empresa ilicitudes que não cometeu.

D.3.2) Conclusão quanto à existência dos Serviços Executados ao GRUPO ORCALI

311. Para descaracterizar tais despesas, a autoridade fiscal autuante informa que seriam os mesmos serviços realizados pela empresa SCA. Colhe-se este entendimento da afirmação feita nos Termos de Verificação Fiscal do GRUPO ORCALI:

“Ao analisar esse Anexo I, constatou-se que todos os serviços que supostamente seriam de competência da VNB T SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS – EPP já estavam previstos no contrato com a SCA CONTABILIDADE E ASSESSORIA S/S LTDA. Por isso que as justificativas de prestação de serviços realizados pela VNB T SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS – EPP constavam sempre os e-mails emitidos pelo Sr. VALDINEI DUARTE SEVERINO, identificandose, sempre, como funcionário da SCA CONTABILIDADE E ASSESSORIA S/S LTDA.

Desta forma NÃO HOUVE A DEVIDA COMPROVAÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELA EMPRESA VNB T SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS – EPP AO GRUPO ORCALI, mas sim as prestações de serviços realizadas pela empresa SCA CONTABILIDADE E ASSESSORIA S/S LTDA”. (pg. 2 do Anexo IV)

312. Todavia conforme já se demonstrou, quando tratado este tema acima, tal assertiva não é verdade pois os objetos dos contratos são totalmente diferentes. É de se lembrar que, na empresa SCA, o contrato de prestação de serviços com o GRUPO ORCALI é para os serviços elencados no Anexo I, que são: escrita fiscal, escrita contábil, horas de consultoria, alterações contratuais e IR pessoa física.

313. Já o contrato da empresa VNBT para prestação de serviços para o GRUPO ORCALI está assim definido:

Cláusula 1ª. O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços contábeis e consultoria, assessoria, organização, levantamento de documentos e informações para cálculo, apuração de tributos e suas retenções. Os serviços englobam o controle e a utilização das retenções de impostos e contribuições para compensação e pagamento de impostos, a realização de processos administrativos necessários à validação das retenções e ainda todos os procedimentos de parametrização e configuração do sistema para emissão das obrigações acessórias. Fazem parte ainda do presente contrato o apoio à Contabilidade para o fechamento e conferência de todas as obrigações fiscais e acessórias, cálculos de impostos, definição de suas bases, bem como suas alterações e retificações.

314. Os agentes fiscais entenderam que houve a comprovação de prestação de serviços realizados pela empresa SCA, com base na apresentação dos arquivos do SPED Contábil, seus comprovantes de entrega e as Demonstrações Contábeis de cada ano.

315. Para comprovação dos serviços realizados pela empresa VNBT foi apresentado uma grande quantidade de documentos e informações geradas em função do trabalho objeto da empresa, serviços voltados para consultoria, assessoria, organização, levantamento de documentos e informações para controle das retenções de impostos e contribuições. Os serviços englobam o controle e a utilização das retenções de impostos e contribuições para compensação e pagamento de impostos, bem como o controle e a realização dos processos administrativos necessários à validação das retenções. Fazem parte ainda do presente contrato o apoio a contabilidade para o fechamento de todas as obrigações fiscais, bem como suas alterações e retificações. Todavia, toda esta documentação não foi aceita.

316. Incabível tal posicionamento, uma vez que as comprovações dos serviços apresentados pela empresa VNBT são diferentes daqueles apresentados pela empresa SCA. Não bastasse isso, não estão contemplados no objeto do contrato da empresa SCA.

317. Enfim, considerando-se que a VNBT existe de fato, desde antes do contrato firmado com o Grupo Orcali, continuando sua operação após a fiscalização que gerou a presente notificação; considerando-se que os serviços contratados pelo grupo Orcali foram efetivamente fornecidos; considerando-se, enfim, que os indícios adotados pela autoridade fiscal atuante são absolutamente pueris e imprestáveis à conclusão pela inexistência da causa dos pagamentos realizados à VNBT, não se impõe outra conclusão senão o cancelamento do auto de infração, para que seja afastada a infração de pagamento sem causa a esta empresa, bem como a glosa das despesas para fins de IRPJ e CSLL.

D.3.3) Equívocos na delimitação da base de cálculo

318. Da mesma forma que apontado no item C.1.4, a título de argumentação subsidiária, que ainda que houvesse realmente pagamento sem causa à VNBT, não se poderia caracterizar a totalidade desses pagamentos como sendo sem causa demonstrada, ante à inequívoca destinação e à inequívoca causa do pagamento correspondente ao repasse, pela prestadora do serviço, dos encargos financeiros decorrentes dos tributos que incidem sobre a operação, bem como demais despesas incorridas de devidamente contabilizadas.

319. Para comprovação dos tributos recolhidos e demais despesas incorridas pela VNBT no período, juntam-se aos autos os balancetes e livros razão do período (doc. 02[53] [Doc. 02 – Balancetes e livro razão.]), servindo tais documentos, nessa linha, como prova da destinação e da causa dos pagamentos.

320. Igualmente, deve-se considerar os valores submetidos ao IRRF sobre as notas, já que sobre os pagamentos realizados à VNBT a recorrente reteve e recolheu 1,5% a título de IRRF.

E) DECADÊNCIA PARCIAL DOS LANÇAMENTOS

321. Tratando-se, neste particular, de lançamento de créditos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em relação aos quais já houve recolhimento parcial do tributo, a decadência deve ser examinada à luz dos parâmetros definidos no § 4o do art. 150 do CTN, que assim estabelece:

[...]

322. Nesse sentido, é o entendimento do CARF: “Comprovada a ocorrência de pagamento parcial, a regra decadencial expressa no Código Tributário Nacional (CTN) a ser utilizada deve ser a prevista no § 4º, Art. 150 do CTN, conforme inteligência da determinação do Art. 62-A, do Regimento Interno do CARF (RICARF), em sintonia com o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial 973.733. [54]

323. Afigura-se inaplicável, por outro lado, a regra decadencial enunciada no inc. I do art. 173 do CTN, visto que a autoridade fiscal não logrou demonstrar que as infrações imputadas aos recorrentes caracterizaram conduta dolosa, por conceber, na motivação do ato fiscal, um cipoal de correlações entre indícios e conclusões que nem de longe revelam a vontade manifesta dos agentes envolvidos em praticar as infrações fiscais dos quais são acusados.

324. Restou sobejamente demonstrado, na longa exposição da realidade dos fatos e das impropriedades da moldura fática ilustrada no TVF, que a conclusão pela prática de simulação relativas aos pagamentos realizados pelo grupo Orcali decorreram do juízo arbitrário do agente fiscal acerca de um modelo rígido e limitado acerca do que consistiria no modelo de negócio substancial, sem considerar as peculiaridades envolvidas nos serviços em questão.

325. Observou a decisão recorrida, quanto a esta matéria, que haveria comprovação do dolo para sonegação fiscal, mencionando, de maneira genérica, as provas carreadas ao processo e a situação da MABB, em que houve confissão de pagamento de despesas indevidas pelo diretor da empresa recorrente.

326. Ocorre que, do fato de ter havido pagamento sem causa a uma empresa, não implica que teria havido o mesmo artifício em relação às demais. Não se justifica, nessa linha, a imposição da regra de contagem do prazo decadencial do inc. I do art. 173 do CTN para todos os créditos, se apenas uma parcela deles teve decorreu de infração tributária mediante dolo.

327. Logo, uma vez não comprovado pela autoridade fazendária o intuito de sonegação, fraude ou simulação por parte dos recorrentes sobre os pagamentos à SDS, VNBT e AIMBIRÉ, não há que se falar em deslocamento da regra decadencial para o inciso I do artigo 173, do Código Tributário Nacional.

328. Superado este ponto, é necessário observar que os recorrentes foram notificados do lançamento ora impugnado em 14.09.2018, de sorte que, considerando-se o prazo decadencial quinquenal e o termo inicial versado no § 4o do art. 150 do CTN, todos os créditos cujos fatos geradores ocorreram até 14.09.2013 encontram-se extintos, em

função do fenômeno da decadência tributária, na forma do inv. V do art. 156 do CTN[55].

329. Isto posto, os recorrentes requerem o provimento do presente Recurso Voluntário, e o cancelamento do lançamento, nos termos da fundamentação supra, em relação aos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram entre 01.01.2013 a 14.09.2018, em função da decadência.

F) INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

330. A autoridade fiscal aplicou a multa qualificada sobre o tributo lançado em desfavor dos recorrentes, com fundamento no §1º do artigo 44 da Lei 9.430/96, por supor que os fatos por eles praticados configuram conluio, de acordo com o tipo legal descrito no artigo 73 da Lei 4.502/6457, com a finalidade de obstaculizar a fiscalização. Já a decisão recorrida, limitou-se a afirmar que os fatos apontados pela fiscalização configuram a hipótese de incidência da multa qualificada.

331. Para se tratar desse ponto, registra-se que a fundamentação do tópico que aborda o elemento volitivo foi realizada mediante a seguinte afirmação:

Foram diversas as condutas dolosas praticadas pela ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA, devidamente demonstradas neste Termo de Verificação Fiscal e no ANEXO AOS TVFs DO GRUPO ORCALI.

A utilização das empresas AIMBIRE CONSULTORIA E TREINAMENTO EIRELI e SDS SERVIÇOS EIRELI – ME para desviar dinheiro do GRUPO ORCALI para fins diversos demonstra a conduta dolosa empreendida pela empresa ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA e as demais pessoas envolvidas nas referidas fictícias transações, definido pela Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, artigo 71 a 73, como conluio, transcrito abaixo.

332. Ou seja, a conclusão da autoridade fiscal foi a de que o modo como as operações eram conduzidas era ilegal e que, por essa razão, “foram diversas as condutas dolosas praticadas pela” recorrente. Diante disso, cumpre repisar os fatos anteriormente destacados ao longo desta defesa, que pesam decisivamente no sentido de desconstruir a motivação a imposição da penalidade ora tratada.

333. Observe-se, inicialmente, alguns trechos que demonstram a compreensão que a autoridade fiscal teve da operação:

- “Das diversas prestações de serviços que o GRUPO ORCALI apresentou como despesas identificou-se quatro empresas cujas atividades/comprovações nas referidas prestações de serviços estão em desacordo com a norma tributária”
- “Duas destas empresas também eram usadas para remunerar colaboradores da ORCALI, a chamada pejotização. Uma delas remunerava (pró-labore) o sócio minoritário do grupo ORCALI. A outra empresa remunerava (salário) uma filha do sócio majoritário e um exfuncionário do grupo ORCALI.”
- “Em procedimento parecido com a AIMBIRE, as notas fiscais emitidas pela SDS SERVIÇOS EIRELI - ME foram usadas para remuneração das atividades prestadas como funcionários (pejotização) do grupo ORCALI pelos sócios da SDS e para aquisição de imóvel em nome da filha de RICARDO KUERTEN DUTRA, sócio majoritário do grupo ORCALI.”

334. Percebe-se, a partir desta amostragem⁵⁸, que o núcleo da qualificação da multa decorre da suposição de que ocorriam pagamentos para pessoas jurídicas decorrente de “pejotizações” e/ou de alguns pagamentos irregulares realizados em conluio. Alegações

genéricas, como “empresas noteiras” ou “empresas utilizadas para desviar dinheiro” são utilizadas para justificar o dolo das pessoas envolvidas no presente PAF.

335. Sobre essa questão, vale frisar de que a operação era plenamente

conhecida pela autoridade fiscal⁵⁹. No ponto, merece destaque o fato de que (i) a operação foi informada ao fisco, (ii) os tributos foram recolhidos e, mais importante, (iii) todas as empresas se submeteram aos efeitos jurídicos decorrentes da estrutura empresarial por eles escolhida.

336. A despeito da possível confirmação de que existiram algumas irregularidades no manejo das atividades e das atribuições de cada uma das partes envolvidas, o Termo de Verificação Fiscal descreve a operação da recorrente de forma bastante detalhada e reconhece que as operações efetivamente ocorreram. Tudo isso, reitera-se, porque a recorrente atuou com lisura e transparência na condução da fiscalização e das suas atividades⁶⁰.

337. Importante reconhecer que a desconsideração da operação, para fins fiscais, pautada pelo entendimento de que houve uma estruturação abusiva, não significa, por si só, a imposição dos efeitos jurídicos de simulação, conluio ou fraude, para fins de aplicação da multa da qualificada.

338. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais também compartilha deste entendimento. Veja-se que neste caso⁶¹ a empresa realizou, em curto espaço de tempo a (i) subscrição de aumento de capital com uma unidade industrial, (ii) aquisição de debêntures de outra empresa, (iii) subscrição de novo aumento de capital nesta outra empresa recém adquirida, transferindo sua unidade industrial. Ato contínuo, houve (iv) nova subscrição de capital social por outra empresa (Araracruz), (v) reconhecimento de resultado neutralizado para fins fiscais, (vi) retirada da Araracruz desta nova empresa com a unidade industrial aportada pela Klabin. Tudo isso sem configurar ganho de capital e em exatamente dois dias.

339. Pela perspectiva fiscal, este caso é muito mais agressivo e econômico do que o presente. Observe-se as ponderações levantadas pelo Conselheiro João Bianco, pertinentes ao caso em apreço:

No caso dos autos, não há simulação porque todas as cláusulas do negócio jurídico realizado são verdadeiras. Não há simulação na adoção da entrada e saída de sócios da sociedade, mas sim puro e simples negócio jurídico indireto. Não há mentira na adoção de estrutura jurídica típica mas não usual, desde que todas as cláusulas do negócio sejam verdadeiras. E a entrada do sócio na sociedade foi verdadeira; a subscrição das ações e a integralização em dinheiro foram verdadeiras; e a saída do antigo sócio também foi verdadeira. Não há mentira na adoção da estrutura jurídica. É bem verdade que a situação em exame nestes autos causa-me um certo desconforto, pois é flagrante a falta de isonomia entre os regimes tributários aplicáveis aos negócios jurídicos diretos e indiretos. Mas como julgador, tenho por função aplicar a lei e não corrigi-la.

340. Ora, no caso em apreço, ainda que as pessoas jurídicas sejam enquadradas como pessoas físicas para fins fiscais, isso não implica automaticamente a imposição da multa qualificada. A demonstração do dolo é condição necessária para que se aplique a multa.

341. A qualificação deve interagir com as circunstâncias concretas da situação atingida e deve demonstrar de forma enfática que o objetivo. Com efeito, em razão da fragilidade do conjunto probatório no que tange ao dolo dos agentes, o que se reflete na existência de diversas presunções e suposições para sustentar a existência do pressuposto fático para aplicação da regra de responsabilidade na fonte em desfavor da recorrente, não se sustenta a subsunção do §1o do artigo 44 da Lei 9.430/96 aos fatos verificados, na medida em que o Código Tributário Nacional exige que, para a aplicação de sanções

tributárias, os fatos devem ser interpretados da forma mais favorável aos contribuintes, consoante o seu artigo 112:

[...]

342. Isto implica considerar que o uso de presunções, na medida em que não proporciona nível de cognição exauriente acerca dos fatos imponíveis da penalidade, não é suficiente para aplicação da multa qualificada.

343. A propósito, cita-se julgado da 6ª Câmara de Contribuintes do CARF (caso Valadares Diesel X 1ª Turma de Juiz de Fora, acórdão 135.034, julgado em 15.09.2004) que também tratava de tributação sobre “pagamentos sem causa ou de operação não comprovada”. Na oportunidade, foi afastada a multa qualificada com base na imprestabilidade da presunção para este fim, veja-se:

“[...] , uma vez que utilização de presunções visa a averiguação da ocorrência do fato jurídico, na busca da verdade material, e não ao lançamento simplesmente para suportar a penalização ou acusação penal, entendendo incabível a utilização desse instrumento para agravamento de penalidade.” (pg. 17 - grifo acrescido)

344. O rigor do CARF na exigência de prova direta e incontroversa do delito como condição para aplicação da multa qualificada também pode ser verificada no caso Modelo Investimentos (Brasil) S.A. X 5ª Turma DRJ em Porto Alegre - RS (Acórdão 106- 13.552), em que a instituição financeira articulou complexa manobra societária com a finalidade de reduzir a tributação. Decidiu-se, na ocasião, que meros indícios não são o suficiente para que a operação seja considerada fraudulenta para aplicação da multa qualificada⁶², como se verifica na ementa do julgado:

GANHOS DE CAPITAL DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR - Existem duas incidências distintas do imposto de renda: uma sobre ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira, outra sobre ganhos de capital auferidos na alienação de bens e direitos; na primeira espécie, a base de cálculo corresponde à diferença entre os valores em moeda estrangeira, de alienação e de aquisição convertidos para reais pela taxa de câmbio na data de alienação, sendo que o valor de aquisição será o registrado no Banco Central do Brasil. MULTA AGRAVADA - A simulação, a fraude e a sonegação em negócios jurídicos praticados pelo contribuinte, devem ser comprovadas pelas autoridades administrativas, lastreadas com provas incontroversas da existência material do delito. É devida a multa de ofício de 75%, quando a fonte pagadora, sujeito passivo da obrigação tributária de recolher o imposto devido exclusivamente na fonte, deixar de recolhê-lo aos cofres públicos.

345. Não bastasse isso, há de se considerar que a multa de 150%, não obstante esteja prevista pela legislação, vulnera ainda o princípio da vedação ao confisco, contido no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal⁶³. Tal polêmica, acerca da legalidade ou ofensa à Constituição Federal pela aplicação de multa em percentual superior ao valor do débito tributário recentemente chegou às mãos do Excelso Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário 833.106.

346. Naquele caso, a Suprema Corte reafirmou decisão que anteriormente já havia tomado, entendendo que é inconstitucional a aplicação de qualquer sanção administrativa punitiva, em caráter estadual, municipal e federal, em percentual superior ao real valor do tributo devido. Destaca-se os trechos que refletem a posição da corte:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º. 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário de Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário n.º. 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário de Justiça de 18

de agosto de 2011. 2. Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais.”[64] [RE 833106 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 25/11/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-244 DIVULG 11-12-2014 PUBLIC 12-12-2014.]

347. Restou decidido, portanto, que a legislação que imputa aos contribuintes multa superior ao valor da obrigação principal viola o artigo 150, IV da Constituição Federal. O entendimento exposto pelo STF em julgamento do caso supracitado é de extrema relevância, porquanto que serve como patamar e exemplo para as cortes inferiores e administrativas.

348. Por tais razões, impõe-se a medida de provimento do Recurso Voluntário, com o cancelamento da multa qualificada aplicada em desfavor dos recorrentes.

G) INEXISTÊNCIA DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA REGRA DE RESPONSABILIZAÇÃO DOS

SÓCIOS

349. Ao apreciar as razões da impugnação concernentes à responsabilização solidária dos sócios da empresa recorrente, a DRJ novamente afirma não poder apreciar “a validade da norma de imputação de responsabilidade pessoal presente no Código Tributário Nacional” (fls. 3416).

350. E novamente, devem os recorrentes assinalar que a fundamentação quanto à inexistência de hipótese de incidência da regra de responsabilização tributária não configura pretensão de controle de constitucionalidade da respectiva regra. Ainda que o raciocínio tenha suscitado a violação do lançamento a preceitos constitucionais, tais violações deram-se de maneira reflexa, pois o que restou diretamente violado foi o próprio art. 135 do CTN, o qual, como sustentado, não incide ao caso.

351. Os princípios constitucionais citados em relação a esta questão servem como vetores axiológicos para conduzir a interpretação quanto aos conteúdos prescritivos possíveis de serem extraídos do art. 135 do CTN, não se podendo confundir tal exposição com a alegação de que referido dispositivo é inconstitucional. Isto tanto é verdade que o CARF também incorre na mesma discussão proposta neste capítulo recursal – razão pela qual inexistem motivos para se furtar ao exame dessa matéria neste Voluntário.

352. Feito esse esclarecimento, registra-se que, para alcançar a responsabilização pessoal de CIRO A. M. S. e Ricardo K. D., a autoridade fiscal aplica o artigo 135 do Código Tributário Nacional ao caso, que assim dispõe:

[...]

353. A motivação da imposição da responsabilidade solidária repousa nos seguintes trechos do TVF:

“O procedimento fiscal instalado na empresa ORCALI SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA revelou, por meio de depoimento colhidos e provas juntadas ao presente processo, que seus sócios, Sr. RICARDO KUERTEN DUTRA e Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS, praticaram diversas condutas ilícitas, na qualidade de diretores da empresa, tais como o pagamento de despesas de prestações de serviços que não existiram possivelmente para pagamento de propina, para desviar dinheiro do GRUPO ORCALI para investimento na empresa YPY e para compra de apartamento da filha do sócio majoritário, Sr. RICARDO.

Os documentos e fatos trazidos pelo Fisco não deixam dúvida dos atos dolosos praticados pelos dois sócios da empresa na infração da lei tributária. O Sr. CIRO, ao responder ao Termo de Intimação 01/2017 afirmou que ele próprio era o responsável pelas autorizações de pagamentos. Além disso, em seu depoimento e em resposta ao Termo de Início de Fiscalização confirma os pagamentos mesmo sabendo da inexistência dos serviços.

Por outro lado, o Sr. RICARDO ao receber dinheiro proveniente do pagamento de uma despesa inexistente criada na empresa na qual é o administrador e, também, junto com o Sr. CIRO, ao efetuar pagamento a empresa AIMBIRÉ para desviar dinheiro para empresa YPY, concorre para a prática de atos ilícitos de forma dolosa.”

354. Primeiro ponto a destacar, diante da imprecisão terminológica contida na expressão “infração de lei” do caput do dispositivo em voga, que não é qualquer ilícito que deflagra a responsabilidade do agente, fazendo-se necessário, para tanto, que tal ilícito se caracteriza em função da legislação extratributária, para não se penalizar, justamente, o mero inadimplemento tributário. A posição DE SACHA CALMON NAVARRO COELHO é bem representativa dessa questão, hoje consenso entre doutrina e jurisprudência:

[...] cabe ressaltar que a lei a que se refere o artigo é a lei extratributária civil, societária, comercial, regulatória etc. Jamais a lei tributária. Fosse essa a lei, o simples inadimplemento do tributo seria infração de lei, atraindo a responsabilidade pessoal das pessoas elencadas no dispositivo legal sob comento, já que o ilícito, na Teoria Geral do Direito, é todo descumprimento de dever legal ou contratual, i.e., constitui sempre uma transgressão da ordem jurídica (ordo juris).⁶⁵

355. Isto considerado em relação ao presente caso, ao par das razões de defesa que bem demonstraram inexistir ilícitos incorridos pelos recorrentes solidariamente responsabilizados além do mero inadimplemento tributário, é suficiente para se afastar a imputação da regra em questão. De todo modo, cumpre avançar na análise, já que há outras razões para o cancelamento da imputação solidária.

356. No intuito de examinar a natureza jurídica da regra prescrita no 135 com a finalidade de se delinear os limites à sua aplicação, é mister observar que, com absoluta razão, **parcela significativa da doutrina⁶⁶ considera que a responsabilidade de terceiros de que trata o art. 135 do CTN, por conjugar a prática de fato ilícito no núcleo da sua hipótese de incidência, e por atribuir a um terceiro a sujeição passiva relativa a obrigação tributária cujo fato gerador não foi por ele praticado, configura verdadeira sanção administrativa.**

357. Nesse sentido, ensina ANDRÉA M. DARZÉ que, “se a responsabilidade é instituída como instrumento para sancionar um terceiro, então está claro que o legislador apenas poderá eleger a prática de ato ilícito como hipótese de sua incidência, já que a imputação de consequências jurídicas negativas tem como condição necessária a realização de condutas indesejadas pelo sistema positivo. Trata-se de desdobramento do princípio constitucional da pessoalidade da pena (artigo 5o, XLV, da Constituição da República).”⁶⁷

358. Daí a pertinência, para análise da imposição da regra de responsabilidade de terceiros, da garantia da pessoalidade da pena, que não apenas é diretamente enunciado pela Constituição Federal, mas também na Convenção Americana sobre Direitos Humanos (Pacto de São José da Costa Rica), recepcionada pela República Federativa do Brasil por meio do Decreto nº 678/92, também traz previsão nesse sentido. Confirmam-se, respectivamente:

Art. 5o Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a

inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XLV - nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;

Art. 5o - Direito à Integridade Pessoal

1. Toda pessoa tem o direito de que se respeite sua integridade física, psíquica e moral.

3. A pena não pode passar da pessoa do delinquente.

A leitura dos dispositivos acima transcritos não deixa margens para dúvidas: a pena é imposta ao agente que cometeu o ilícito e não pode ser aplicada em face de pessoa diversa. A responsabilidade pelo ilícito é individual, e

359. Se é assim, portanto, impõe-se concluir que o princípio da culpabilidade ou da pessoalidade da pena deve reger a aplicação da norma sancionatória e questão, e por isso mesmo referida garantia constitucional deve servir de vetor interpretativo para a devida leitura da sujeição passiva a ser extraída do art. 135 do Código Tributário Nacional.

360. Nesse sentido, é o posicionamento de Luciano Amaro⁶⁸, que assinala que o dispositivo do artigo 135 do CTN "**exclui do polo passivo da obrigação a figura do contribuinte (que, em princípio, seria a pessoa em cujo nome e por cuja conta agiria o terceiro), ao mandar que o executado do ato responda pessoalmente**". **Com esse posicionamento, conclui: "não se trata, portanto, de responsabilidade subsidiária do terceiro, nem de responsabilidade solidária. Somente o terceiro responde, 'pessoalmente'**".

[...]

362. Ainda que houvesse dúvida acerca do significado normativo da "responsabilização pessoal" enunciada no caput do dispositivo em exame, a conclusão que se advoga seria exatamente a mesma, visto dispor o Código Civil que "a solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes" (artigo 265), não restando nenhuma dúvida de que carece de embasamento legal a conclusão de que os sócios e administradores que agem em infração à lei seriam solidariamente responsáveis pelo crédito tributário devido pela empresa.

[...]

364. Em seu voto, o e. Conselheiro relator Márcio Henrique Sales Parada, representante da Fazenda, consigna o entendimento de que a infração à lei é aquela que lesa a pessoa jurídica contra a qual, no caso, os sócios/diretores/administradores agem, não podendo essa ação gerar para o contribuinte um ônus tributário que deveria ser arcado por aqueles que lhe deram, dolosamente, causa. Em vista disso, "ao se enquadrar sócios e diretores como pessoalmente responsáveis com fundamento no artigo 135 do CTN, estar-se-ia excluindo a responsabilidade da pessoa jurídica". E adiante arremata: "a responsabilidade pessoal (artigo 135 do CTN) é exclusiva, exclui a responsabilidade do contribuinte".

365. Outra ilegalidade decorrente da imposição da responsabilização solidária decorre da premissa de que, correspondendo a norma do art. 135 à sanção administrativa, estando regida e limitada, assim, pelo princípio da pessoalidade, a sua imposição exige que a autoridade fiscal individualize precisamente as condutas de cada um dos

responsabilizados, não se podendo, como foi adotado neste caso, estabelecer-se uma fundamentação absolutamente genérica para tanto.

366. Vale destacar, a propósito, que a Ricardo K. D. e de Ciro A. M. S. não detinham mesma posição no grupo Orcali à época da ocorrência dos supostos ilícitos, visto que o primeiro era (e é) sócio majoritário e administrador, ao passo que o segundo era (e é) sócio minoritário (com participação em 1% das cotas) e não é administrador do grupo.

367. É mais do que evidente, com efeito, que se houve os imputados ilícitos, não colaboraram os sujeitos passivo da mesma forma, razão pela qual é imperioso, sob pena de nulidade do ato por violação ao dever de motivação, que cada um seja responsabilizado mediante acusação que individualize as condutas.

368. Por fim, mas não menos importante, cabe assinalar que, ainda que se entenda que o art. 135 do CTN comporta responsabilização solidária, não se poderia atribuir tal liame de responsabilidade a Ricardo K. D. e Ciro A. M. S., **na medida que a autoridade fiscal se furtou de subsumir a norma do art. 124 do CTN ao caso.** E como é precisamente neste capítulo que a reponsabilidade solidária foi prescrita pelo legislador tributário, a responsabilização com base no art. 135 do CTN somente pode ser sustentada quando tal regra é aplicada conjuntamente ao art. 124 do CTN – o que não foi o caso, como dito.

369. Ante o exposto, considerando todas ilegalidades versadas neste tópico, o cancelamento da responsabilização solidária de Ricardo K. D. e Ciro A. M. S é medida que se impõe, fazendo-se necessário o provimento deste Recurso Voluntário para tanto.

H) INAPLICABILIDADE DA INCIDÊNCIA DOS JUROS MORATÓRIOS SOBRE AS SANÇÕES

370. Por fim, caso algum dos argumentos aqui suscitados não seja acolhido, vale lembrar que o artigo 61, caput e § 3º, da Lei n. 9.430/96 dispõe que "os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, (...) não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora", bem como que "sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora".

371. A expressão "débitos", no início do caput, não abrange as multas de ofício. A literalidade do artigo distingue os débitos tributários das penalidades, prescrevendo a incidência dos juros de mora somente sobre os tributos. Ilógica, portanto, a leitura de que a expressão créditos prevista no início do caput contempla as multas de ofício. Eis a redação do dispositivo:

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

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

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

372. Evidente que o legislador demarcou a divisão entre os débitos de um lado, sobre os quais devem incidir juros de mora e a multa de mora de outro, nada menciona acerca da

multa de ofício, no entanto, caso abarcasse incidiria multa de mota, conforme destacado no final do comando do caput.

373. Necessário mencionar acerca do tema os artigos 29 e 30 da Lei n. 10.522/2002:

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Grifos acrescidos)

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento. (grifos acrescidos)

374. Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no artigo 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”. Analisando os artigos é possível deduzir que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa). Esse raciocínio, no entanto, não é suficiente para impor ônus dos juros moratórios ao contribuinte

375. Nesse sentido é o entendimento do CARF:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 15/04/2010

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Carece de base legal a incidência de juros de mora sobre multa de lançamento de ofício.

(CARF. 3ª S. 4ª C. 1ª TO. Acórdão n. 3401-003.892. Conselheiro relator Rosaldo Trevisan, s. 26/07/2017). (Grifos acrescidos)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 08/09/2005 a 20/05/2010

(...)

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Carece de base legal a incidência de juros de mora sobre multa de lançamento de ofício.

(...)

(CARF. 3ª S. 4ª C. 3ª TO. Acórdão n. 3403-002.908. Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan, s. 23/04/2014) (Grifos acrescidos)

376. Desse modo, pela carência de base legal e, conforme entendimento deste e. Conselho Administrativo, não é cabível a aplicação de juros de mora sobre as multas de ofício.

377. O fato do art. 161 do CTN autorizar a incidência de juros de mora sobre a multa, como observou a decisão recorrida, não altera esse quadro, já que fundamento legal da multa consta no artigo 61, caput e § 3º, da Lei n. 9.430/96, servindo o referido dispositivo do CTN como regra de competência, e não como fundamento direto à multa, de modo que as razões da decisão recorrida não se mostram hábeis a infirmar a impugnação à imposição de juros de mora sobre a multa.

378. Acrescente-se, por fim, que os efeitos práticos da demora do julgamento também merece destaque, já que a recorrente será penalizada em função dos juros de mora incidentes sobre as multas de ofício enquanto o processo não é julgado, de modo a confirmar que a atualização dos juros sobre as sanções distorce a finalidade de recomposição dos valores.

III. REQUERIMENTO

379. Ante o exposto, os recorrentes pugnam pelo conhecimento e o provimento dos presente Recurso Voluntário, a fim de reformar a decisão recorrida, para que seja cancelado o lançamento, nos termos da fundamentação supra.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Analisaremos as razões conforme os tópicos apresentados no recurso interposto.

Considerações em relação aos Tópicos B e C do Recurso Voluntário

Como se observa, a recorrente se insurge contra a incidência do IRRF de 35% nas situações que as referidas despesas não serviram para redução do lucro líquido; nas situações em que os supostos beneficiários dos pagamentos foram identificados e os valores foram por eles tributados. Também alega *bis in idem* quando o IRRF é exigido conjuntamente ao lançamento de IRPJ e CSLL decorrente da glosa de despesas. Aduz ainda a impossibilidade do lançamento de IRRF 35% com a aplicação de multas punitivas.

Cumpra registrar que as questões acima elencadas já foram exaustivamente debatidas neste Tribunal, no entanto, não é uníssono o entendimento acerca da possibilidade da cobrança do IRRF nas diversas situações apontadas. Em relação a exigência concomitante do IRRF com os tributos decorrentes da glosa de despesas, transcrevo Decisões proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), com as quais faço coro:

Acórdão n.º 9101-003.341 – 1ª Turma

Sessão de 17 de janeiro de 2018

Processo n.º 10166.721589/2010-24

Recurso n.º Especial do Contribuinte

Matéria IRPJ

Recorrente INDRA BRASIL SOLUÇÕES E SERVIÇOS TECNOLÓGICOS S.A

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. COEXISTÊNCIA COM GLOSA DE DESPESAS DO IRPJ.

I- Operação comercial revestida de normalidade pressupõe a efetiva prestação do serviço ou aquisição de mercadoria. Uma vez efetuado o pagamento, consoma-se cenário no qual (1) o tomador de serviços, com base na nota fiscal escriturada, pode deduzir da base de cálculo do imposto o valor pago pelo serviço, e (2) o prestador de serviços oferece à tributação os rendimentos auferidos pelo serviço prestado.

II - Desvirtuamento nas operações entre tomador e prestador de serviços, com utilização de notas fiscais frias para lastrear eventos inexistentes e mascarar a verdadeira causa de saída de recursos da empresa, fazem com que a empresa reduza a base de cálculo por meio da contabilização de despesa, e por outro lado, o beneficiário dos ingressos não os ofereça à tributação, por ser desconhecido.

III - Por isso, autuação fiscal recai sobre (1) a glosa da despesa do serviço prestado por parte do tomador de serviços e (2) o não oferecimento à tributação dos rendimentos decorrentes do serviço pelo prestador de serviços.

IV - Por determinação legal, o pólo passivo nas duas pontas da relação jurídica é preenchido pelo tomador de serviços. Na glosa de despesas, responde o tomador na condição de contribuinte, sujeito passivo direto, cabendo o lançamento de ofício de IRPJ. Quanto aos rendimentos não oferecidos à tributação, a sujeição passiva é deslocada do prestador de serviços (beneficiário que não pode ser identificado) para o

tomador de serviços. Responde o tomador de serviços como sujeito passivo indireto pela tributação do IRRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de impedimento do conselheiro André Mendes de Moura, alegada pelo patrono do contribuinte por ocasião da sustentação oral. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Luís Flávio Neto e Daniele Souto Rodrigues Amadio. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Luís Flávio Neto.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa – Relatora

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura – Redator designado

Abaixo destaco excertos do voto vencedor que aborda situação semelhante a ora analisada:

A matéria devolvida consiste em apreciar se haveria duplicidade na aplicação de infração tributária de IRPJ, glosa de despesas, e da infração de IRRF pagamento sem causa/beneficiário não identificado.

[...]

As construções engendradas são diversas e criativas, envolvendo tanto a escrituração formal mantida pela empresa quanto aquela mantida à margem da contabilidade. Dependendo da situação, podem ensejar lançamentos de IRPJ e IRRF, ou apenas de um dos tributos. Por exemplo, comprovando-se ocorrência de notas fiscais "frias" escrituradas, caberia glosa de despesas do IRPJ e o lançamento de IRRF. Por vezes demonstra-se apenas a ocorrência de pagamentos por serviços fictícios (por meio de cheques, transferências bancárias), efetuados à margem da contabilidade, sem repercussão na base de cálculo do IRPJ do tomador de serviços, situação que enseja apenas o lançamento de IRRF (para tributar os rendimentos pagos ao beneficiário). Enfim, como se pressupõe que o prestador recebeu os rendimentos líquidos, a base de cálculo é ajustada, para então se aplicar a alíquota prevista em lei de trinta e cinco por cento.

O caso tratado nos presentes autos trata precisamente de utilização de notas fiscais inidôneas, frias, para lastrear despesas.

[...]

Verifica-se que a empresa, ao se utilizar de notas fiscais inidôneas para "lastrear" despesas incorridas com diversos prestadores de serviços ou fornecedores fictícios, reduziu indevidamente a base de cálculo tributável para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. Nesse sentido, correta a autuação fiscal.

Destaco outros julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais::

Acórdão n.º 9101-003.584 – 1ª Turma

Sessão de 09 de maio de 2018

Processo n.º 11516.721150/2011-28

Recurso n.º Especial do Procurador e do Contribuinte

[...]

GLOSA DE DESPESAS E COBRANÇA DE IRRF. POSSIBILIDADE. RECURSO DO CONTRIBUINTE NÃO PROVIDO.

Este Tribunal não pode afastar a aplicação de Lei com base em ilegalidade e/ou inconstitucionalidade. Há no ordenamento normas que admitem a glosa de despesas e a cobrança do IRRF a pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados. Portanto, legítima a cobrança do imposto pela glosa de despesas e do IRRF.

[...]

Cito abaixo, julgado recente desta mesma Turma, no qual o I. Conselheiro Daniel Ribeiro Silva (Redator Designado) expôs de forma brilhante e muito objetiva as razões pelas quais se deve tributar o IRRF juntamente com a tributação decorrente da glosa de despesas, abarcando também a questão do pagamento sem causa e do caráter sancionatório da exigência.

Acórdão n.º 1401-004.125 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 21 de janeiro de 2020

Processo n.º 10980.011040/2007-29

Recurso Voluntário

[...]

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA. Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento.

EXIGÊNCIA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PUNIÇÃO. Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração ao dispositivo legal detectado pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente. Não há que se falar em dupla punição na exigência de IRRF por pagamentos sem causa cumulado com multa de ofício, pois tributo não constitui sanção de ato ilícito.

[...]

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Nelso Kichel (Relator), Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues, que votavam pela conversão em diligência do processo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

[...]

Voto Vencedor

Daniel Ribeiro Silva - Redator Designado.

Não vislumbro no caso a menor necessidade em se determinar o retorno dos autos para que a unidade de origem realize uma “verdadeira nova auditoria fiscal”. Tudo isso em razão de provas que não foram fornecidas voluntariamente pelo Autuado durante o procedimento fiscalizatório e chegaram aos autos após o encerramento da ação fiscal.

Não caberia ao agente fiscal outra medida a não ser a de efetuar o lançamento diante da inexistência de documentos hábeis à época da conclusão dos trabalhos. O contribuinte não pode se beneficiar de sua própria torpeza, ainda mais quando se trata de um lançamento de 2007 que apura fatos que remontam ao ano de 2003.

Caberia ao próprio contribuinte fazer a prova detalhada e pormenorizada, permitindo ao julgador chegar à conclusão da procedência ou não do lançamento.

[...]

Ainda no mérito, defende o Recorrente a impossibilidade de aplicação do art. 674 do RIR/99 em conjunto com a glosa das despesas. Neste ponto entendo não assistir razão à recorrente.

O IRPJ e a CSLL são exigidos por decorrência legal da glosa de despesas inexistentes ou não comprovadas que afetam diretamente a base tributável apurada pela pessoa jurídica.

O IRRF, de outra parte, decorre da previsão legal de que não correspondendo os pagamentos a operações devidamente comprovadas quanto à sua causa, resta afastada a causa indicada nos documentos que lhe deram suporte, respondendo a fonte pagadora pelos tributos devidos pelos beneficiários.

Em outras palavras, a incidência do IRPJ decorrente de uma despesa que não reúne os requisitos legais para sua dedutibilidade não converte esta parcela em rendimento da própria da pessoa jurídica, a dispensar a incidência que poderia existir em desfavor do beneficiário do pagamento. É certo que a base de cálculo do IRPJ resta majorada e, por consequência, há renda tributável no seu sentido próprio, qual seja, resultado líquido de acréscimos e decréscimos patrimoniais num mesmo período de apuração. Mas este resultado líquido não se confunde com o conceito de rendimento, acréscimo individualmente auferido, no caso, por outro sujeito passivo, em razão de uma operação específica, que poderia sujeitar-se a tributação isolada, a qual é presumida pela lei em razão da omissão de informações por parte da fonte pagadora.

Tal tributação aplicada de IRRF nos autos é por conta de rendimento sem causa, independente de todos os beneficiários estarem identificados. A previsão legal do IRRF incide em duas situações distintas e autônomas: i) no caso de pagamento a beneficiário não identificado; e/ou ii) no caso de pagamentos e efetuados sem causa ou operação comprovadas. São hipóteses distintas e autônomas.

Essa também é a posição da jurisprudência deste CARF, senão vejamos trechos de recentes ementas de TO e CSRF, naquilo que interessa ao presente lançamento:

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. CUMULADO COM EXIGÊNCIA DE IRPJ E CSLL EM RAZÃO DE GLOSA DE DESPESAS. POSSIBILIDADE. Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, quando não comprovada a sua causa, ainda que tenha ocorrido também o lançamento para glosa das despesas. No primeiro caso, a autuada atua como responsável pela retenção do imposto devido, enquanto que no lançamento do IRPJ e CSLL ela é a própria contribuinte do tributo. (Acórdão n. 1302-003.723 de 17 de julho de 2019)

CONCOMITÂNCIA DE INCIDÊNCIA DE IRPJ/CSLL PELA GLOSA DE DESPESAS E DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA Quando não for comprovada a causa do pagamento, incide o IRRF. Por outro lado, uma despesa fictícia deve ser glosada, para que IRPJ e CSLL incidam sobre as bases de cálculo corretas. Consequentemente, se um contribuinte efetua pagamento por serviço e o deduz na apuração dos lucros tributáveis, mas não prova a efetiva prestação, incidem IRPJ/CSLL pela glosa da despesa e IRRF devido à ausência de causa para o pagamento. (Acórdão 9101-004.543 de 07 de novembro de 2019)

Ademais, cumpre citar também, Acórdão recente desta mesma TO, de Relatoria do então Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto em que, a contrario sensu, afastou a exigência do IRRF em razão da comprovação da efetividade das despesas que foram glosadas:

IRPJ E CSLL. GLOSA DE DESPESAS DE JUROS. DESPESAS VINCULADAS A TRANSAÇÃO DA EMPRESA. DEDUTIBILIDADE DECORRENTE DA VINCULAÇÃO À TRANSAÇÃO REALIZADA. IMPROCEDÊNCIA As despesas de juros somente são dedutíveis do lucro real se forem necessárias à atividade da empresa e à respectiva fonte produtora, devendo ser usuais ou normais no tipo de transação. Verificando-se que o pagamento dos juros decorreu de contratos de fornecimento de bens e serviços ou, mesmo interpretando-se tratar de contrato de alienação de participação, importam em despesa vinculada à atividade da empresa pela redução do preço do pagamento de alienação de participação, importam, de qualquer forma, em despesa dedutível segunda a legislação do

IRPJ e CSLL. IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. Constatando-se a regularidade do pagamento das despesas com juros mesmo diante do confronto com as diversas posições adotadas na análise, exonera-se a imposição de lançamento de IRRF em relação a pagamento sem causa, tendo sido comprovadas as causas que motivaram o pagamento. (Acórdão 1401-003.638 de 13/08/2019)

Assim é que, por todos os fundamentos acima expostos, nego provimento ao Recurso neste ponto.

O contribuinte defende ainda a impossibilidade de exigência do IRRF e da multa de ofício, em razão de suposta dupla penalidade para o mesmo fato. Tal razão de mérito não é estranha a este Conselho, que tem firme jurisprudência no sentido da inexistência de dupla penalidade.

Tal argumentação busca que se considere que o IRRF não seria uma forma de tributação, mas sim uma forma de penalidade.

Ora, o IRRF não está a sancionar a fonte pagadora. Ele parte apenas de uma presunção legal de aferição de renda que faz com que se determine a retenção do pagamento na fonte. Não há nenhuma ilicitude nesse pagamento.

A tese dos recorrentes, embora defendida por alguns doutrinadores respeitáveis, contraria a própria definição de tributo constante do Código Tributário Nacional, e se acatada fosse, seria o mesmo que defender que o IRRF no presente caso não teria natureza de tributo.

O fato gerador do IRRF é a renda, a teor do CTN, art. 43. Embora pagamento não seja renda para quem o faz, na maioria das vezes representa renda para quem o recebe. A exigência da retenção na fonte se trata de hipótese de responsabilidade tributária permitida na legislação.

O art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, por sua vez, estabelece uma presunção legal de que determinado pagamento, aquele cuja causa ou beneficiário não puder ser identificado, constitui renda, exigindo o imposto exclusivamente na fonte pagadora (responsável tributário), ressalvada a prova em contrário.

Assim, não ocorrendo a dupla penalização apontada, mas sim a exigência de um imposto sobre a renda, acrescido da multa pelo seu não recolhimento pela fonte pagadora, que possuía tal responsabilidade.

Entretanto, mesmo que fosse possível entender de forma contrária, tanto a regra matriz do IRRF quanto o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, no qual se ampara a aplicação da multa, não foram declarados inconstitucionais e continuam plenamente vigentes, de tal forma que não caberia ao CARF afastar a aplicação de tais atos normativos.

Por sua vez, em julgamento recente a tese das Recorrentes foi afastada por este CARF pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção (Acórdão nº 1302002.087 - j. 23 de março de 2017):

(***)

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. NATUREZA DE PENALIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRATICABILIDADE TRIBUTÁRIA. O IRRF cobrado em face da não identificação do beneficiário ou da não comprovação da operação ou sua causa decorre da presunção legal de que a fonte pagadora assumiu o ônus pelo pagamento do imposto que deixou de reter e recolher em face de pagamentos comprovadamente efetuados a terceiros, sendo erigido pela lei, nestes casos, à condição de responsável pelo seu pagamento. Esta previsão legal não tem a natureza de sanção por ato ilícito e se coaduna com o princípio da praticabilidade tributária.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. Não tendo o tributo exigido a natureza de sanção por ato ilícito, nos termos do art. 3º do CTN é cabível a exigência de penalidade quando este vem a ser exigido de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Há ainda precedentes deste mesmo Relator neste sentido:

MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração ao dispositivo legal detectado pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente

EXIGÊNCIA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PUNIÇÃO.

Não há que se falar em dupla punição na exigência de IRRF por pagamentos sem causa cumulado com multa de ofício, pois tributo não constitui sanção de ato ilícito. (Acórdão 1401- 002.881 de 18 de setembro de 2018)

Assim, face a tudo o quanto exposto, voto por negar provimento ao Recurso neste ponto.

Por sua vez, quanto à qualificação da multa entendo que a mesma esteja mais do que justificada diante da simulação e clara sonegação perpetrada pelo contribuinte. O objeto da simulação consistiu em realizar pagamentos indiretos a beneficiários diversos fugindo da tributação tanto de IR quanto de contribuições previdenciárias.

A atuação foi intencional e dolosa, razão pela qual entendo que deva ser mantida a qualificação.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade, confiscatoriedade e ilegalidade cumpre ressaltar que nos termos da Súmula CARF n. 02 não podemos negar aplicação à legislação vigente.

Por tudo o quanto exposto, oriento meu voto por não acolher a conversão em diligência e negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

É importante observar que a causa é o que justifica o pagamento. É o “sinalagma” do pagamento, ou seja, a contraprestação da outra parte. Por um lado, há o pagamento de algo, por outro a causa deste pagamento — o porquê daquele (o pagamento) ter ocorrido. Esta causa se consubstancia na “prestação” da outra parte. Havendo pagamento sem se demonstrar a respectiva “contraprestação”, ou ao menos a natureza do negócio jurídico (demonstrando tratar-se de um negócio unilateral, como uma doação por ex.) configurado está o “pagamento sem causa”. Como visto, constatando a regularidade do pagamento das despesas, exonerar-se-ia a imposição de lançamento de IRRF em relação aos mesmos pagamentos. Mas não é o que vemos no caso em análise. Há diversas movimentações de recursos sem a devida comprovação do negócio jurídico subjacente.

O valor do pagamento, se não comprovado por meio de documentação idônea, não pode ser utilizado como despesa para reduzir a base de cálculo do tributo. Nesta situação, o sujeito passivo da exigência tributária é o próprio contribuinte que reduziu indevidamente um pagamento não comprovado quando da apuração do tributo devido.

Por outro lado, esse mesmo pagamento deve ser justificado pela causa de sua realização, pois trata-se de saída de recursos da pessoa jurídica. A exigência do IRRF pelo pagamento sem causa possui natureza jurídica diversa da exigência do imposto pela glosa de despesas, embora os valores sejam os mesmos. Se não comprovada a causa do pagamento, há a responsabilidade de se recolher o imposto na fonte, neste caso, na condição de responsável tributário.

Da Inexistência de elementos para desconsideração das causas dos pagamentos e erros na delimitação das bases de cálculos — Tópico D do Recurso Voluntário

Aduz a recorrente:

83. Não há uma única menção, nem no relatório e nem no Auto de Infração, aos dispositivos normativos que servem fundamento jurídico à desqualificação de operações pelo Fisco, os artigos 167 do Código Civil e parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional.

84. A DRJ, todavia, percebendo que impugnante logrou comprovar que todos os pagamentos realizados ao Sr. Ciro encontram amparo nos instrumentos contratuais anexados ao processo, estabeleceu uma **GUINADA NA MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DO ATO FISCAL**, passando a defender a sua manutenção sob o fundamento de que tais contratos seriam simulados, como se verifica no trecho da decisão abaixo colacionado:

[...]

85. Como se vê, enquanto lançamento decorre da premissa de que houve pagamento de valores superiores à previsão contratual, a DRJ entende que tais previsões contratuais são substancialmente inexistentes.

86. Note bem: não tratou a decisão recorrida apenas de incluir nova argumentação jurídica para sustentar uma conclusão já obtida pela autoridade fiscal. Foi muito além disso: tratou ela de apontar um fato jurídico totalmente estranho ao lançamento, de existência de simulação na prestação de serviço – o que configura típica situação de inovação ao lançamento fiscal.

[...]

91. Evidente que, neste caso, a violação ao devido processo legal redundava na concreta violação ao amplo direito de defesa dos recorrentes, já que não lhes foi oportunizada, na sua impugnação, produzir a defesa e as provas necessárias para se afastar uma suposta simulação na operação.

93. Por outro lado, deve-se assinalar a violação à garantia da dupla instância recursal administrativa, já que a vergastada situação não permitiu à DRJ analisar os argumentos do recorrente quanto à suposta simulação, de modo que, caso mantida a decisão recorrida, será, de fato, o CARF o órgão a atuar como primeira instância no caso, o que, obviamente, prejudica o direito de defesa do recorrente e viola a garantia individual prevista no inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal.

[...]

95. Sob outro aspecto de análise, é de se assinalar que a decisão recorrida viola, claramente, a regra da privatividade do lançamento, ninguém duvidando de que “o lançamento é, como diz o art. 142 do CTN, ato privativo da autoridade fiscal” – consoante observa LEANDRO PAULSEN. [...]

[...]

97. É de se concluir, em tais razões, a causa de nulidade prescrita no inciso I do artigo 59 do Decreto 70.235/72, que determina a nulidade dos “atos e termos lavrados por pessoa incompetente”.

98. Por fim, mas não menos relevante, não há como se deixar de questionar a existência de violação à garantia da imparcialidade da autoridade julgadora, [...]

99. Insta lembrar, neste ponto, que a imparcialidade é objetivamente estabelecida por meio da separação de funções: a autoridade que lança não julga; e a que julga não lança. Além disso, as competências para lançamento e julgamento são atribuídas a órgãos distintos, entre os quais não há subordinação hierárquica. Dessa forma, promove-se a imparcialidade dos julgadores, pois são servidores que não participaram do procedimento de fiscalização e que tomam conhecimento dos fatos por meio do contraditório, ou seja, analisando alegações e provas apresentadas pela autoridade autuante e pelo interessado. **E se é assim, torna-se evidente a violação à imparcialidade nas situações em que a autoridade julgadora opta por inovar no lançamento, visto ser logicamente impossível que ela mesma possa exercer o controle da legalidade dos seus próprios atos.**

[...]

Esclareça-se, no entanto, que a fundamentação jurídica não se confunde com vício do *decisum*. Sendo o caso de *error in iudicando*, por má aplicação da norma, o que justifica a causa de pedir recursal, cabe ao interessado demandar sua “reforma”, mas não sua “nulidade”. A nulidade decorre do *error in procedendo*, ou seja, quando há algum vício que impede o regular prosseguimento processual. Ainda, não há que falar-se em cerceamento de defesa — única situação que justificaria a nulidade do ato decisório. Entendo, deste modo, que o processo está em condições de “imediato” julgamento, amparando-se nos preceitos dos §§ 3º e 4º do art. 1.013 da Lei 13.105/15 (CPC/15) c/c o art. 15 do mesmo Diploma Processual.

A recorrente assevera que “*Foi muito além disso: tratou ela de apontar um fato jurídico totalmente estranho ao lançamento, de existência de simulação na prestação de serviço – o que configura típica situação de inovação ao lançamento fiscal*”.

Equívoca-se, no entanto. Transcrevo abaixo alguns trechos que demonstram as conclusões das Autoridades Fiscais (grifo nosso):

[fl. 2709]

Em relação a redução de tributos, as duas empresas apresentaram planilhas trimestrais demonstrando o valor de impostos que deixaram de declarar em virtude da fraude na **simulação de despesas** apenas com a MABB.

[fl. 2719]

O maior valor distribuído formalmente para Sandro foi sacado em cheques diários e consecutivos por funcionários da ORCALI em valores inferiores a cinquenta mil reais no mesmo mês em que Grace adquiriu o imóvel com a maior parte dos recursos financeiros oriundos da **simulação de serviços pela SDS (GDD)**.

[fl. 2722]

Além disso, não faria sentido que uma empresa que registrava alta lucratividade tivesse 46% do seu capital social transacionados por meros nove mil reais. **Ou seja, fica evidente que a alteração contratual foi uma mera simulação**, faltando identificar quem emitiu os dois cheques supracitados

[fl. 2837] TÓPICO DO TVF — 3 “DAS APURACÕES”

Na análise dos lançamentos contábeis, em consonância com a documentação apresentada pela ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA e, também, pela coleta de documentos/informações realizadas pelo Fisco, **constatou-se irregularidades graves quanto a simulação de prestações de serviços de terceiros.**

Destaco ainda o exposto no tópico 6 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2859 e ss.), no qual as Autoridades apresentam a jurisprudência deste Tribunal demonstrando que há simulação nos negócios jurídicos, “*quando a vontade declarada não se coaduna com a realidade do negócio firmado*”.

Dos pagamentos realizados à AIMBIRÉ CONSULTORIA E TREINAMENTO EIRELI — Tópico D1 do Recurso Voluntário

Para comprovar a causa dos pagamentos, a recorrente explica o histórico da empresa e os termos aditivos do “Contrato de Assessoria Financeira” firmado com a Aimbiré e aduz:

121. É com base inteiramente nesses instrumentos contratuais que o *Ciro A. M. S.*, por intermédio da empresa *Aimbiré*, exercia suas atividades para o grupo *Orcali*, fazendo jus, desse modo, à totalidade dos pagamentos realizados pelo grupo *Orcali*. Nesse ponto, importante que se deixe bem claro: todos os pagamentos à *Aimbiré* foram realizados em atenção às obrigações contratuais relativas à remuneração da prestadora de serviço.

22. Como as atividades de administração referidas nos contratos, de assessoria e gestão empresarial, caracterizam-se como uma prestação de cunho eminentemente intelectual, e como *Ciro A. M. S.* exercia, ele mesmo, as atividades da empresa, é natural que a autoridade fiscal autuante, adotando um viés extremamente oblíquo para interpretação dos fatos jurídicos praticados pela recorrente, tenha chegado à conclusão de que a *AIMBIRÉ* substancialmente não existia e que as atividades exercidas por *Ciro A. M. S.* não se deram no contexto da prestação de serviços através de pessoa jurídica.

Refuta as argumentações da Autoridade Lançadora que entende ser falaciosas. No que toca às despesas:

128. Quanto a forma como são registradas as despesas relativas aos serviços prestados pela *Aimbiré*, consta do TVF:

Compulsando as despesas incorridas pelo GRUPO ORCALI no mesmo período, encontrou-se na ORCALI SERVIÇOS ESPECIALIZADOS despesas realizadas em nome do Sr. CIRO AIMBIRE DE MORAES SANTOS com passagens e refeições, comprovando ainda mais sua atividade como pessoa física no GRUPO ORCALI e não como um prestador de serviços. Esclareça-se, ainda, que não consta no contrato firmado entre as partes quem deveria arcar com os custos e despesas para a prestação dos serviços, tais como despesas de viagens, hospedagens, telefones, etc. Embora tais despesas possam ser custeadas pelo contratante, o gerenciamento destas cabe à contratada por certo, que deve prestar contas à contratante e então receber pelos gastos efetuados. Diferente disso, deixa de existir a relação legal entre pessoas jurídicas distintas, conforme determinam as normas contábeis vigentes, por efeito, ferindo principalmente o Princípio da Entidade. (pg. 3/4 do Anexo II)

129. Por mais óbvio que parece, é preciso observar, ante as ilações tratadas neste ponto, que o fato de as despesas com passagens e refeições serem registradas em nome de *Ciro A. M. S.* (como identificou a autoridade fiscal) ou em nome da *Aimbiré* (como julgou ser o correto) em absolutamente nada prejudica o controle dos gastos e despesas, tanto pela contratada, como pelo contratante.

130. Não se consegue imaginar, realmente, como essa questão poderia afetar o controle dos gastos para prestação de serviço, na medida em que a totalidade das atividades exercidas por *Ciro A. M. S.* deram-se no bojo da relação contratual de prestação de

serviços, de sorte que, indistintamente, os registros desses gastos em nome de um ou outro indicavam, igualmente, os custos incorridos na prestação de serviço.

Em relação aos pagamentos realizados à AIMBIRÉ, alega a inexistência de motivos para desconsideração dos pagamentos:

146. A autoridade fiscal autuante considerou que a remuneração a que fazia jus *Ciro A. M. S* relativamente aos serviços prestados à *Orcali Serviços de Limpeza Ltda.*, em função do “Contrato de Prestação de Serviços de Administração e Gestão”, durante o período de 2013 a 2015, totalizaria seria de R\$ 1.302.594,36, de forma que os valores que superaram esse montante foram enquadrados como pagamento sem causa. A justificativa para adoção desse parâmetro numérico consta do seguinte parágrafo do TVF:

Conforme mencionado acima, especificamente no caso da ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA, o valor total repassado a AIMBIRE foi de R\$ 2.029.523,73. Já o valor contratual que deveria ser suportado seria de R\$ 1.302.594,36 (correspondente a 1/3 do valor total firmado pelo GRUPO ORCALI). Portanto, a parcela paga a maior por esta empresa do grupo foi no montante de R\$ 726.929,37 (pg. 7)

147. Na tabela constante da pg. 15 do TVF, verifica-se o valor que a autoridade fiscal entende que seria devido pela *Orcali Serviços de Limpeza Ltda* seriam os seguintes:

	2013	2014	2015
Valor supostamente devidos pela <i>Orcali Limp.</i>	R\$33.905,89	R\$35.939,97	R\$38.703,67
Valor supostamente devidos pelo grupo <i>Orcali.</i>	R\$ 101.717,67	R\$107.819,91	R\$116.111,01
Instrumento contratual de referência	7º T. Aditivo	8º T. Ad.	9º T. Ad.

148. A terceira linha da tabela, esclareça-se, foi realizada com base nos termos aditivos que vigiam durante o período de cada um dos referidos pagamentos, sendo estes instrumentos considerados pela fiscalização para definição do valor devido pelos serviços contratados.

149. De fato, tais números correspondem às cláusulas contratuais que regiam referida relação contratual, como se verifica: [apontou os aditivos contratuais].

150. O que causa absoluta estranheza, no entanto, e o que também causa nulidade ao lançamento em questão, é que a autoridade fiscal simplesmente se furtou a justificar o motivo pelo qual não considerou outro contrato de prestação de serviço firmado entre o grupo *Orcali* e a *Aimbiré*, apresentado à fiscalização e anexado às fls. 34/38 dos autos do Processo n. 11516-722.349/2018-40 e não juntados pela fiscalização no presente processo (aqui Doc. 04), bem como o bônus referido no 6º Termo Aditivo de Contrato de Prestação de Serviços de Administração e Gestão.

151. Está-se a referir ao instrumento **Contrato de Prestação de Assessoria Financeira, firmado em 15.03.2012**, que formaliza a contratação da empresa *Aimbiré* para assessoria financeira e estratégica para estruturação e coordenação do processo de alienação de 100% das cotas societárias da empresa *ORCALI SERVIÇOS DE LEITURA LTDA* e *BACK SERVIÇOS DE LOCAÇÃO LTDA*, tal como dispõe a Cláusula Primeira do contrato:

É importante salientar que o ponto fulcral do lançamento é o pagamento sem causa demonstrado na tabela do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2841/2842 – R\$ 726.929,37) em que foi comparado o valor contratado e o efetivamente recebido. A recorrente aponta um

contrato (item 150 e 151), diz estar no Doc 04, mas não encontramos o referido documento no processo. Ela mesma confirma os valores contratados para o período (item 149). Um tanto quanto desarticulados os argumentos. Observa-se que a recorrente tangencia mas não demonstra a “causa” dos pagamentos realizados “em excesso” considerados na autuação fiscal (tabela retrocitada).

Ainda, alegar a participação de Ciro na empresa YPY como regular, surpreende.

Sustenta também:

199. A consideração desse aspecto implica notar, a título de argumentação subsidiária, que ainda que houvesse realmente pagamento sem causa à AIMBIRÉ, não se poderia caracterizar a totalidade desses pagamentos como sendo sem causa demonstrada, ante à inequívoca destinação e à inequívoca causa do pagamento correspondente ao repasse, pela prestadora do serviço, dos encargos financeiros decorrentes dos tributos que incidem sobre a operação, bem como demais despesas incorridas de devidamente contabilizadas.

200. Para comprovação dos tributos recolhidos e demais despesas incorridas pela AIMBIRÉ no período, juntam-se aos autos os balancetes e livros razão do período (doc. 02[46]) [Doc. 02 – Balancetes e livro razão], servindo tais documentos, nessa linha, como prova da destinação e da causa dos pagamentos.

O valor considerado como “pagamento sem causa” pela Autoridade Lançadora foi justamente o excesso, pagamento realizado a maior que o contratado. Observa-se que a tabela que ampara o lançamento (fls. 2841 e ss.) considera como valor recebido o valor bruto das NFs, que estão juntadas às fls. 91 e ss. Os comprovantes de pagamentos, que acompanham as notas fiscais, demonstram que o valor foi pago descontando os impostos (inclusive 1,5% de IRRF). Desse modo, da coluna “valor recebido” — a qual representa o valor bruto das notas fiscais — deve-se considerar o IRRF de 1,5%, tendo em vista ter sido de fato realizado o pagamento pelo valor líquido. Ocorre que a comprovação do recolhimento deve ser feito pelo documento de arrecadação com o respectivo código de receita. Desejável ainda a demonstração dos valores declarados em DIRF em nome do beneficiário, além da escrituração contábil. Entendo que os documentos apontados são insuficientes para se abater do valor lançado o IRRF das NFs, porquanto podem se tratar de apenas de valores “destacados”, mas não recolhidos aos cofres públicos.

Ainda, o que deve ser comprovado para se cancelar o lançamento é a “causa” do pagamento a maior, considerado na tabela exposta pela Autoridade Fiscal (fls. 2.841 e ss.). O livro razão e os balancetes mencionados no denominado “Doc 02” também não foram encontrados.

Em síntese, os valores constantes do contrato (conforme aditivos contratuais confirmados pela recorrente — item 149 do recurso voluntário) foram considerados pelas Autoridades como “valor contratado”. A coluna “valor recebido”, que totaliza R\$ 2.029.523,73, refere-se às notas fiscais (fls. 89 e ss.). O lançamento sem causa decorreu justamente na diferença paga a maior (conforme tabela fl. 2841).

fl. 2840 - TVF

Conforme mencionado acima, especificamente no caso da ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA, o valor total repassado a AIMBIRE foi de R\$ 2.029.523,73. Já o

valor contratual que deveria ser suportado seria de R\$ 1.302.594,36 (correspondente a 103 do valor total firmado pelo GRUPO ORCALI). Portanto, a parcela paga a maior por esta empresa do grupo Ooi oo montante de R\$ 726.929,37.

***Dos pagamentos realizados à SDS Serviços Eireli (antiga GDD Eventos) —
Tópico D2 do Recurso Voluntário***

Em seu recurso, alega:

229. Dessa forma, o resultado da SDS (GDD) que era submetido à distribuição mensal de lucros e os pagamentos de pró-labore aos sócios foram considerados salário dos seus sócios, ao passo em que eventuais saldos nessa equação seriam pagamentos sem causa. Nada mais estranho e equivocado.

230. Note-se: não há testemunhos de pessoas envolvidas, não há análise de fluxos financeiros de saída e entrada compatíveis com esse relato, não há análise de evolução de patrimônio de supostos envolvidos, não há nada que corrobore minimamente a narrativa de que parcela dos pagamentos teriam sido desviadas da SDS (GDD).

231. A consideração dessa patologia do ato fiscal, portanto, conduz à conclusão pela inequívoca ilegalidade do lançamento, por violação ao dever de motivação dos atos administrativos.

232. Dessa forma, cumpre observar que, ainda que a DRJ venha a manter os lançamentos em virtude da “pejotização” da SDS (GDD), confirmando que tais pagamentos representaram salário aos sócios da prestadora, de todo modo, não haverá como se manter o lançamento a título de IRRF-35% e glosa de despesas, dado que a autoridade fiscal não logrou sustentar o critério de distinção de tratamento fiscal desses valores para justificar a ocorrência do pagamento sem causa, a pretexto do alegado desvio de recursos.

A tabela constante das fls. 2851 e ss. demonstra que o valor foi lançado apenas sobre a “diferença”, ou seja, as Autoridades Lançadoras consideraram apenas o pagamento “sem causa”. Explicam no Termo de Verificação Fiscal (fl. 2848):

Para comprovar a prestação dos serviços, a ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA apresentou diversos documentos, a partir de novembro de 2013, basicamente emails em que constava o Sr. Sandro da Silva como remetente ou destinatário dos mesmos, tratando sobre prorrogação de contratos de prestação de serviços realizados pela ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA, subscrevendo-se como funcionário desta (contrato assinado em 05/11/2013, simplesmente representando a ORCALI; contrato assinado em 23/11/2016, como Gerente Comercial; e diversos e-mails tendo como endereço digital a orcali.com.br), fls. 247 a 290.

Assim, as Autoridades subtraíram os valores extraídos da contabilidade da GDD/SDS que foram transferidos a título de pró-labore e de lucros, para seus sócios, Sra. Grace D'Ivanenko Dutra e o Sr. Sandro da Silva, considerando-os como pagos pelo GRUPO ORCALI a título de salário (tabela — fl. 2850). O lançamento “sem causa” foi efetuado sobre a “diferença” entre os pagamentos feitos pela recorrente e os valores distribuídos pela GDD/SDS (tabela — fls. 2852 e ss.).

A recorrente não demonstra a “causa” dessa diferença em relação aos pagamentos. Como visto acima, apenas reforça a argumentação acerca da legalidade da distribuição de lucros da empresa fiscalizada.

É importante destacar excerto do depoimento do sócio Sr. Sandro da Silva (fls. 2697/2698):

Desconhece o faturamento da SDS até 2013. Não tem segurança, se partir de 2014 a SDS continua atuando com eventos. Através da SDS executa as mesmas atividades e funções do período em que trabalhava como funcionário da ORCALI. Passando a trabalhar como pessoa jurídica obteve mais autonomia e a possibilidade de captar novos clientes não concorrentes da ORCALI, mas a remuneração pelos serviços prestados permaneceu fixa. A remuneração, à época de funcionário era de aproximadamente R\$10.000,00. Como pessoa jurídica passa a aproximadamente R\$30.000,00. O restante do faturamento da SDS ia para a outra sócia, senhora GRACE. Atualmente emite notas fiscais para as empresas ORCALI Especializada e ORCALI limpeza. O único fornecedor da SDS é o contador, que foi indicado pelo Sr. Ciro. Mensalmente o contato com o contador é realizado pelo Sr. Ciro. Justifica a diferença entre a remuneração como funcionário e como sócio da SDS ao fato de ter recebido uma oferta para sair do grupo, mas o Sr. Ricardo Kuerten cobriu a proposta que ele havia recebido. Declara que fazia a gestão comercial dos contratos com os clientes públicos.

Destaco também trecho do Anexo III do TVF:

[fl. 2719]

A administração da SDS (GDD) era feita pela própria ORCALI e o Sr. Sandro desconhecia as atividades da empresa da qual era sócio, não tendo sequer contato com o contador, nem mesmo no período em que passou a ser uma empresa individual.

Para dar aparência de legalidade e esquentar os recursos desviados, eram emitidas as notas frias por parte da SDS (GDD), os valores acumulados, aplicados em fundos de investimento e, quando conveniente, usados para benefício da família de Ricardo Kuerten Dutra

[...]

[fl. 2725]

Como visto, os recursos recebidos mensalmente pela SDS (GDD) são muito superiores a remuneração mensal dos sócios. E a empresa não faz outras despesas, com exceção do pagamento de tributos. O valor acumulado mensalmente é aplicado em fundos de investimento e, quando necessário, transferido para as contas bancárias dos sócios contabilizados como distribuição de lucros.

Exemplo disso são as transferências para a conta bancária do Sr. Sandro da Silva realizadas em 12/03/2015, no valor de R\$ 266.490,00, e em 19/07/2016, no valor de R\$ 100.000,00. Na primeira transferência todo o valor é sacado em cheques pagos na agência bancária entre os dias 17 e 26/03, onde são sacados por funcionários do GRUPO ORCALI. O mesmo ocorre com a segunda transferência, em que todo o valor é sacado com cheques, nos valores de R\$ 25.000,00 cada, pagos na agência a funcionários do GRUPO ORCALI, entre os dias 27/07/2016 e 02/08/2016. Os cheques foram sacados pelos seguintes funcionários do grupo ORCALI: ADERES FRANCISCO DA SILVA, DIOGO MAGALHÃES SANTIAGO, JEAN CARLOS FERREIRA CARDOSO e MARCEL STEFINI.

Já para a Sra. Grace DTvanenko Dutra, constam várias transferências, mas o que se destaca é no valor de R\$ 330.510,00 transferido para sua conta, no dia 05/03/2015, que foi utilizado para compra de imóvel.

De se observar que o maior valor é transferido para Sandro no mesmo mês em que Grace compra imóvel com recursos oriundos da distribuição de lucro da GDD. Os valores não permanecem com Sandro. São sacados por funcionários da própria

ORCALI cujo sócio majoritário é o pai de Grace. É possível que estes recursos também tenham sido utilizados na compra do imóvel. Talvez como valores não registrados na escritura de transferência.

Ainda, conclusão do julgador de primeira instância:

179. Não há explicação formal que justifique os recursos destinados ao sócio da SDS Sandro da Silva terem sido sacados à sua revelia por empregados da Orcali ou o completo desconhecimento demonstrado por ele sobre as atividades desempenhadas pela sociedade. Também não há justificativa materialmente plausível para a retirada da sócia majoritária - e filha do senhor Ricardo Kuerten Dutra - da SDS por um valor irrisório frente ao lucro declarado da entidade no período respectivo.

180. A única conclusão lógica, além de qualquer dúvida razoável, para os pagamentos à contratada SDS é que se tratava de entidade de fachada, expediente admitidamente adotado pela fiscalizada, para extrair ilicitamente recursos da contratante com finalidades alheias ao negócio de prestação de serviços de limpeza da Orcali.

A recorrente não comprovou a causa, tampouco o alegado pelas Autoridades no procedimento fiscal que os " *sócios da GDD/SDS eram na realidade funcionários do GRUPO ORCALI*" e " *os pagamentos realizados para a empresa criada por eles e transferida efetivamente para suas contas correntes eram salários*".

Como expõe as Autoridades " *Tanto a SDS (GDD) foi intimada para comprovar os serviços prestados quanto as empresas do grupo ORCALI (Orcali Limpeza e Orcali Serviços Especializados). Além de notas fiscais, comprovantes de pagamentos e o contrato de prestação de serviços já citados, foram apresentadas mensagens de correio eletrônico em que Sandro e Grace utilizam endereços de email da própria ORCALI, escrevem e são tratados como funcionários da ORCALI. Observa-se em mensagem de 2013 que Sandro tem o mesmo papel neste período em que é oficialmente empregado e a partir de 2014, quando deixa de ser oficialmente funcionário e passa a ser remunerado através da GDD (SDS). As empresas do grupo ORCALI informam também que, no período de atuação de Grace, a GDD organizava três eventos anuais para o grupo ORCALI. Como visto no tópico 3 a GDD não adquiria nenhuma mercadoria ou serviço para supostamente organizar tais eventos*" (fl. 2723, grifo nosso).

Também expõem as Autoridades Fiscais que " *os Livros de Registro de Apuração do ISS só constam prestações de serviços para as empresas do GRUPO ORCALI, com exceção de quatro notas fiscais, emitidas para o SINDESP/SC e SEAC/SC, sindicatos patronais que representam as empresas do grupo ORCALI*". Ressaltam que ambos os sócios do GRUPO ORCALI, Sr. RICARDO KUERTEN DUTRA e Sr. CIRO AIMBIRÉ MORAES DOS SANTOS faziam parte das diretorias do SINDESP/SC e SEAC/SC no ano de 2014.

As Autoridades Fiscais identificaram que " *as notas fiscais foram emitidas para as seguintes empresas do grupo ORCALI: ORCALI SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA, CNPJ 75.285.965/0001-77, ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA, CNPJ 83.892.174/0001-33 e ORCALI SERVIÇOS DE SEGURANÇA LTDA, CNPJ 83.930.214/0001-94*". De acordo com a contabilidade, preparou a tabela identificando o salário dos sócios (fls. 2850/2851). Detalha então a "diferença" entre os pagamentos realizados pelo Grupo Orcali e os salários recebidos pelos sócios (tabela fls.. 2851/2853).

Observa-se que a recorrente em nenhum momento demonstrou a causa, limitando-se a alegações genéricas. O lançamento do "pagamento sem causa" foi realizado justamente

sobre essa diferença apurada. Diante do farto conjunto probatório demonstrando os fatos, considero que não foi comprovada a causa dos pagamentos, devendo o lançamento ser mantido.

Dos pagamentos realizados à VNBT SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP — Tópico D3 do Recurso Voluntário

Na mesma linha, para cancelar a autuação é necessário demonstrar a “causa” dos pagamentos.

A Autoridade Lançadora expõe:

Intimada a apresentar documentos que pudessem comprovar a efetiva prestação de serviços da VNBT SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP, a ORCALI SERVIÇOS DE LIMPEZA LTDA trouxe apenas declarações apresentadas ao Fisco (DIRF, DIPJ, FCONT, DICON, etc.), diversos documentos que não provam a prestação dos serviços e informações que tinham como autor o Sr. VALDINEI DUARTE SEVERINO, com a descrição ao lado do nome "@scacont.com.br".

Esclareça-se que o Sr. VALDINEI DUARTE SEVERINO figura como sócio da empresa VNBT SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP, conforme relatado no ANEXO IV AOS TVFs DO GRUPO ORCALI. Além disso, também é funcionário da empresa SCA CONTABILIDADE. E é justamente esta empresa, SCA CONTABILIDADE, a responsável pela contabilidade do GRUPO ORCALI. Portanto, juntou-se documentos emitidos por outra empresa para justificar as supostas despesas de serviços realizadas pela VNBT SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP.

A recorrente ressalta que os serviços contratados são diferentes, “*enquanto a empresa SCA cuida de contabilidade, a empresa VNBT cuida de assessoria e consultoria à estrutura fiscal de retenção de impostos*”. Expõe que a empresa VNBT possui outros clientes:

242. A empresa, na sua área de atuação, possuiu também outros clientes além do grupo ORCALI, alguns eventuais outros em caráter de continuidade, o que se comprova com a juntada de contratos, notas fiscais e livro razão da empresa, em anexo (doc. 08 [50] [Doc. 08 - Contratos, NF's VNBT/clientes])

Acrescenta:

267. Da análise das respostas às indagações feitas, **é fácil verificar que em nenhuma das respostas o sócio responsável afirmou, insinuou ou deixou a entender que a VNBT não existisse de fato, muito pelo contrário: respondeu a todas indagações sobre suas atividades, sua fonte de remuneração, a forma como exercia os serviços, como utilizava e aplicava os valores recebidos e a sua sociedade com seu irmão.**

268. Impende esclarecer, quanto ao período em que esteve fora da sociedade, a qual não lembrou o motivo a época do depoimento, que esta ausência se deu por impedimento face ao Simples Nacional.

269. O ex-sócio, Valdir Duarte Severino, explicou que é sócio do irmão Valdinei, que possuía ou possui as empresas VNBT, Duarte Pescados e Imbituba Pescados, e explicou que não conhecia das atividades exercidas pela VNBT. Que não colocou dinheiro na empresa VNBT, que não sabe exatamente as atividades da empresa, que não é formado em contabilidade, que administração sempre foi feita pelo seu irmão. Explicou ainda que seu filho Jonas, quando sócio da empresa, o representava nesta condição, pois quem possuía sociedade com o irmão Valdinei era ele.

270. Novamente, é de se verificar que as respostas por si só não invalidam a empresa ou a tornam inexistente, pois, como sócio cotista, e não responsável técnico ou administrador, o sócio não está obrigado a conhecer das atividades da empresa, nem de sua administração. Era apenas um sócio cotista. Todavia, demonstrou que conhece dos valores que recebeu e sabe onde os aplicou.

No que se refere à alegação que o Sr. Valdir e o Sr. Jonas são laranjas, aduz:

280. Mais uma vez se verifica, neste ponto, que as afirmativas feitas pela autoridade fiscal autuante carece embasamento fático e lógico.

281. Da constatação de que sócios cotistas, assim entendidos aqueles que não participam das atividades de uma empresa, não conhecem as precisas atividades operacionais, não significa, de modo algum, que assumem a figura de laranjas, e tampouco que a empresa não existe.

282. Existia, é verdade, a situação do sócio Jonas, por se tratar de contador graduado, ser interposta pessoa do sócio de fato Valdir; todavia, esta situação por si só não invalida a empresa.

Cito trecho do **Anexo IV**:

[fl. 2734]

Extrai-se dos referidos depoimentos e outras declarações firmadas nos termos de depoimentos colhidos dos Srs. VALDINEI DUARTE SEVERINO e Valdir Duarte Severino que a empresa VNBT SERVIÇOS DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP foi criada pelo Sr. VALDINEI DUARTE SEVERINO e que os demais "sócios" faziam papel de figurantes, ou seja, de LARANJAS deste.

Os demais "sócios" nem sabiam (haja vista que o Sr. Jonas Reus Severino ratificou o depoimento de seu pai, Valdir Duarte Severino) nem o tipo de atividade prestada pela empresa VNBT SERVIÇOS DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP.

Assim como os demais depoentes, Sr. CIRO AIMBIRÉ DE MORAES SANTOS e SANDRO DA SILVA, o Sr. VALDINEI DUARTE SEVERINO, tentou em seu depoimento apresentar uma situação mais confortável ao assumir que era o único que realizava os trabalhos da VNBT SERVIÇOS DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP. E para justificar os vários saques de dinheiro realizados no período fiscalizado, alegou que eram levados, em espécie, para Laguna para serem aplicados na empresa Imbituba Pescados.

O fato é que no ano de 2013 foram efetuados diversos pagamentos com cheques, todos assinados pelo Sr. VALDINEI DUARTE SEVERINO e sacados todo mês por funcionários da SCA, Sra. Luciana Zucchi Gorlin e Sr. Ezequias Airton Albuquerque, e registrados como distribuição de lucros.

Já no ano de 2014 mudou-se o procedimento de contabilização das retiradas, lançadas como empréstimos a sócios, mas os saques continuavam com a utilização de funcionário da SCA.

[...]

O Fisco teve acesso aos cheques por meio de intimação. Entretanto, primeiramente foram entregues apenas as cópias com a face frontal dos cheques. Após solicitação verbal, foram providenciadas, rapidamente, a outra face dos cheques onde constavam a identificação da pessoa que havia sacado os cheques.

Considerando os depoimentos abaixo, verifica-se que os Sócios Sr. Valdir e Sr. Jonas desconheciam as atividades da empresa:

Trechos do Depoimento do Sr. Valdir Duarte Severino (fls. 2703 e ss.)

É sócio na VNBT, além da Duarte Pescados e da Imbituba. Ficando em dúvida se consta como sócio o depoente ou seu filho.

[...]

Não colocou dinheiro na empresa VNBT e nem recebeu nada pela venda das cotas e desconhece porque saiu da sociedade e passando para o seu filho Jonas e que a decisão foi conjunta mas desconhece os motivos da alteração societária foi seu irmão Valdinei.
[...]

Não sabe quais são ou foram os clientes e desconhece exatamente os serviços prestados.

Não sabe o faturamento da empresa da VNBT.

Informa que não é formado em Contabilidade.

Desconhece se a VNBT tem outros sócios.

E que o lucro sempre foi creditado na conta bancária, ou do depoente ou de seu filho Jonas, sendo sempre creditado, nunca em dinheiro, também informa que nunca sacou qualquer valor da conta da VNBT.

Não tem ideia do valor que foi distribuído nos últimos anos.

Não recebe a prestação de contas do total do faturamento e do lucro anual.

Não sabe informar se recebeu empréstimos da VNBT nos últimos anos e nunca mandou dinheiro a VNBT a qualquer título, nem em dinheiro, transferências bancárias ou cheques, nem mesmo de terceiros.

Desconhece o percentual de participação na sociedade VNBT.

Que não é sócio da SCA Contabilidade e desconhece as diferenças nas atividades da SCA e da VNBT.

A conta corrente em nome dos Sr. Jonas que recebe lucros da VNBT é movimentada pelo depoente.

As DIRPF sempre foram feitas pela SCA, tanto do depoente como de seu filho.

Trechos do Depoimento do Sr. Jonas Reus Severino (fls. 2696 e ss.)

[...]

Indagado sobre os fatos relacionados a VNBT Serviços de Gestão e Assessoria Contábil, declarou, de livre vontade que consta do quadro social da empresa apenas formalmente e que seu pai de fato é o sócio da empresa e que as contas bancárias que recebia os valores da empresa sempre foram movimentadas pelo seu pai Valdir e que ratifica as informações prestadas em depoimento pelo sr. Valdir Duarte Severino, nesta mesma data.

[...]

Em seu recurso a recorrente aduz que os serviços prestados pela VNBT e SCA eram diferentes, *“que as respostas por si só não invalidam a empresa ou a tornam inexistente, pois, como sócio cotista, e não responsável técnico ou administrador, o sócio não está obrigado a conhecer das atividades da empresa, nem de sua administração. Era apenas um sócio cotista. Todavia, demonstrou que conhece dos valores que recebeu e sabe onde os aplicou”*. Quanto a afirmação das Autoridades que os sócios são laranjas, expõe a recorrente que *“as afirmativas feitas pela autoridade fiscal autuante carece embasamento fático e lógico”*. Acrescenta *“Da constatação de que sócios cotistas, assim entendidos aqueles que não participam das atividades de uma empresa, não conhecem as precisas atividades operacionais, não significa, de modo algum, que assumem a figura de laranjas, e tampouco que a empresa não existe”*.

Importante destacar o exposto no item 282:

282. Existia, é verdade, a situação do sócio Jonas, por se tratar de contador graduado, ser interposta pessoa do sócio de fato Valdir; todavia, esta situação por si só não invalida a empresa.

No que toca ao endereço da VNBT ser o mesmo endereço da SCA, afirma que *“a empresa VNBT atua em parceria com a empresa SCA”*. Explica que *“no mesmo imóvel comercial, existem outras empresas também sem identificação”*. Conclui que *“não se percebe nesta conduta, por si só, nenhuma ilicitude que seja capaz de levar conclusão de inexistência de fato da empresa”*

Houve inexplicavelmente diversas alterações contratuais, com a troca de sócios do Sr. Valdir e Sr. Valdinei. Reitere-se afirmação do sócio Sr. Valdir que *“não colocou dinheiro na empresa VNBT e nem recebeu nada pela venda das cotas”* (fl. 2703).

As Autoridades Fiscais demonstraram em seu Anexo IV (fls. 2731 e ss.), por meio de acesso aos cheques (frente e verso), os valores registrados como pagamento de lucros aos sócios são sacados pelos funcionários da SCA. Acrescentam que *“algumas transferências realizadas para as contas dos ‘sócios’ Valdir Duarte Severino e Jonas Reus Severino eram transferidas posteriormente da conta deste para aquele e depois sacadas em agência bancária em Florianópolis, sendo que ambos residem na cidade de Laguna”*.

Desse modo, por tudo o que foi exposto, entendo que está correto o procedimento fiscal, conforme a conclusão exposta no TVF:

Esclareça-se que o Sr. VALDINEI DUARTE SEVERINO figura como sócio da empresa VNBT SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP, conforme relatado no ANEXO IV AOS TVFs DO GRUPO ORCALI. Além disso, também é funcionário da empresa SCA CONTABILIDADE. E é justamente esta empresa, SCA CONTABILIDADE, a responsável pela contabilidade do GRUPO ORCALI. Portanto, juntou-se documentos emitidos por outra empresa para justificar as supostas despesas de serviços realizadas pela VNBT SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP.

O anexo supracitado demonstra, também, que a empresa VNBT não tem capacidade operacional para execução dos serviços, sendo uma empresa inexistente de fato que utiliza interpostas pessoas em seu quadro societário. Destaque-se ainda que os valores pagos pelas empresas do grupo ORCALI eram em seguida sacados por funcionários da SCA Contabilidade em agência bancária localizada a 65 metros da sede do grupo ORCALI.

Diante dos documentos e fatos relatados acima, procedeu-se a glosa dos valores informados na contabilidade como despesas com fornecedores pagos a empresa VNBT SERVIÇO DE GESTÃO E ASSESSORIA CONTÁBIL SS - EPP.

No que se refere ao equívoco na delimitação da base de cálculo, reitero as mesmas considerações consignadas em relação à empresa AIMBIRÉ.

Da Decadência Parcial dos Lançamentos — Tópico E do Recurso Voluntário

Neste ponto, adoto as razões expostas no voto condutor da decisão recorrida:

196. Ao lançamento por homologação do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica – IRPJ – aplica-se, regra geral, o prazo decadencial do art.150 do CTN, exceto se restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipóteses que atraem a incidência do art. 173, I, do mesmo diploma legal, reproduzido abaixo.

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

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

197. Diante do reconhecimento formal por parte da fiscalizada do uso de empresas de fachada - no caso da MABB - e da comprovação, além de qualquer dúvida razoável, de expedientes semelhantes envolvendo outras "noteiras", cf. exposto nos parágrafos anteriores, não resta dúvida de que a regra do art. 173 é a que se aplica no caso, afastando assim a pretensão dos impugnantes.

Da Inaplicabilidade da Multa Qualificada — Tópico F do Recurso Voluntário

Como bem expõe o julgador *a quo* “A autoridade fiscal aplicou multa qualificada porque entendeu haver detectado elementos dolosos na conduta da fiscalizada comprovados pelo depoimento do senhor *Ciro Aimbiré de Moraes Santos* e pelos demais elementos apreciados acima.”

É importante realçar que a própria fiscalizada admitiu em depoimento prestado pelo sócio *Ciro Aimbiré de Moraes Santos* que se valeu de MABB Ltda para simular a ocorrência de despesas as quais, depois de pagas, retornavam em espécie para o grupo Orcali (85%)

Por tudo o que foi exposto, realçando as informações constantes dos depoimentos colhidos, do reconhecimento pela própria interessada em relação às despesas glosadas, e o farto conjunto probatório juntado aos autos, não há dúvidas que se deve enquadrar a conduta nos normativos que determinam a qualificação da multa.

Como assevera a Autoridade Lançadora “*Tal prática está caracterizada como conluio que corresponde ao ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64*”.

***Inaplicabilidade da Incidência dos Juros Moratórios sobre as Sanções —
Tópico G do Recurso Voluntário***

Essa matéria foi muito bem apreciada pelo julgador de piso, cujas razões serão consideradas neste voto. A recorrente aduz que a palavra débitos não alcança a multa de ofício. No entanto, a multa lançada não é tributo por ser “sanção de ato ilícito”; mas é débito, passível de inscrição em dívida ativa.

Ademais, fulminando qualquer dúvida acerca da incidência de juros sobre multa de ofício, destaco o disposto na Súmula CARF no. 108, com os respectivos precedentes:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137 de 04/10/2017; 9101-003.199 de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Considerações Finais

A recorrente em diversas passagens alega que a decisão recorrida ignorou os fundamentos de defesa exordial. Em algumas passagens expõe que “*a decisão recorrida não apreciou as razões de defesa da recorrente, optando por adotar fundamentação jurídica diversa da consignada no lançamento, o que caracteriza nulidade parcial da decisão*”.

Esclareça-se, no entanto, que a fundamentação jurídica não se confunde com vício do *decisum*, a qual pode se escorar conforme o arbítrio do julgador. Sendo o caso de *error in iudicando*, por má aplicação da norma, o que justifica a causa de pedir recursal, cabe ao interessado demandar sua “reforma”, mas não sua “nulidade”. A nulidade decorre do *error in procedendo*, ou seja, quando há algum vício que impede o regular prosseguimento processual. Assim, não há que falar-se em cerceamento de defesa — única situação que justificaria a nulidade do ato decisório. Entendo, deste modo, que o processo encontra-se em condições de “imediato” julgamento, amparando-se nos preceitos dos §§ 3º e 4º do art. 1.013 da Lei 13.105/15 (CPC/15) c/c o art. 15 do mesmo Diploma Processual.

Ainda, o ponto fulcral da autuação é a análise da causa dos pagamentos. Daí, necessariamente é preciso observar os fatos, os quais podem não ser os mesmos apresentados na defesa e os analisados, tanto no trabalho fiscal, quanto no julgamento de primeira instância. Verdade é que a causa subjacente dos negócios jurídicos deve ser provada para que se cancele o lançamento. E como exposto, isso não foi feito, em face da robusta carga probatória trazida pelas Autoridades Fiscais aos autos.

Conclusão

Desta forma, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Redator designado.

Com a devida vênia ao brilhante voto do nobre colega Relator, dele divirjo tão somente em relação às conclusões a que chegou referente aos pagamentos realizados à AIMBIRÉ e SDS.

A lide remanescente refere-se à exigência de IRRF amparada pelo art. 61 da Lei 8.981/95 e, conforme se demonstrou do voto do relator, o caso apresentado é fundado basicamente na apresentação ou não das provas hábeis à identificação do beneficiário e causa do pagamento.

A tributação art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995 apenas tem razão de ser quando a falta de identificação do beneficiário ou da causa do pagamento podem vir a dificultar ou impedir a tributação devida na referida operação.

Assim, trata-se de matéria eminentemente fática.

No caso dos autos é incontroverso que há identificação do beneficiário dos pagamentos, resumindo-se o debate à validade ou existência de efetiva causa para o pagamento.

Muito se questiona acerca da eventual natureza sancionatória da exigência do IRRF quando se identifica o beneficiário mas, ressaltando minha posição pessoal sobre o tema e sem adentrar ao mérito da natureza de tal exigência, o fato é que o dispositivo legal é válido, vigente e deve ser aplicado.

Desta forma, cabe a nós julgadores a difícil tarefa de analisar a causa dos pagamentos com base no contexto probatório disponível para análise e, neste particular, da análise dos autos entendo restarem suficientemente comprovadas as causas dos pagamentos realizados às empresas AIMBIRÉ e SDS.

Da análise dos autos não restam dúvidas que quanto às referidas empresas houve uma verdadeira “pejotização” da prestação de serviços realizados por pessoas físicas (sócios ou não) à atuada. Essa também foi a conclusão que chegou a autoridade lançadora mesmo que indiretamente.

Da análise das provas não restam dúvidas que serviços foram efetivamente prestados pelas pessoas físicas que constituíram as referidas empresas, entretanto, questionou a autoridade fiscal a formalização contratual e a comprovação da existência ou não de uma empresa de fato.

Também sem adentrar ao mérito no que se refere aos impactos da “pejotização”, o fato é que esta é uma realidade cada vez mais presente e aceita no nosso ordenamento jurídico, em respeito à garantia da liberdade negocial.

O fato de o serviço ser prestado diretamente pela pessoa física ou através de empresa por ele constituída, em nada interfere na conclusão de que efetivamente houve causa para o pagamento. A empresa paga por uma contraprestação de serviço.

Eventual irregularidade na alegada “pejotização” poderia até ter consequências relativas a eventual exigência de contribuições previdenciárias, mas não possui o condão de afastar a causa para o pagamento.

No que se referem às duas empresas aqui citadas, existem nos autos a comprovação de constituição das pessoas jurídicas, propostas comerciais, contratos realizados entre as partes, notas fiscais emitidas além da comprovação efetiva da prestação de serviços.

Ademais, cumpre ressaltar que a eventual inexistência de algum contrato não tem o condão, por si só, de invalidar a causa do pagamento vez que tal instrumento não é requisito obrigatório para formação de uma relação obrigacional.

Salta aos olhos ainda a metodologia adotada pela autoridade lançadora quanto aos pagamentos realizados à empresa SDS. Em resumo, entendo que a autoridade fiscal validou a relação contratual existente entre a atuada e a referida empresa, isto porque acatou parcialmente os pagamentos realizados.

Ocorre que, adotando metodologia sem qualquer base legal, entendeu que os lucros acumulados pela SDS e não distribuídos aos seus sócios constituíam pagamentos sem causa. Nada mais absurdo!

A distribuição ou não de lucros é liberalidade que cabe aos sócios, não competindo à autoridade fiscal interferir em tal esfera decisória ou chegar a conclusões absolutamente equivocadas e que não lhe competem.

O que deve ser verificado no presente caso é se houve causa para tais pagamentos, e para a AIMBIRÉ e SDS isso está absolutamente comprovado.

A fixação do preço como contraprestação, forma de pagamento, existência ou não de empregados, prestação de serviços pelos próprios sócios e o que a empresa fez ou não com os pagamentos recebidos em nada importa para a análise da exigência tributária objeto do presente lançamento.

Assim, entendendo restarem comprovadas as causas para os pagamentos realizados à AIMBIRÉ e SDS, e restando os beneficiários devidamente identificados, não há como manter a exigência do IRRF relativo aos pagamentos realizados a tais empresas.

Desta feita, oriento meu voto no sentido dar parcial provimento ao Recurso Voluntário e acompanho o excelente voto condutor em todos os demais fundamentos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva